

REPUBBLICA ITALIANA

Corte dei conti

Sezione centrale di controllo

sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato

I, II e Collegio per il controllo sulle entrate

nell'adunanza e Camera di consiglio del 31 maggio 2011

* * *

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214;

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

vista la legge 20 dicembre 1996, n. 639;

visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo, approvato con deliberazione n. 14/2000 delle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000 e successive modificazioni;

visto il programma di controllo per l'anno 2010, approvato con deliberazione della Sezione n. 25/2009/G del 30 dicembre 2009 ed in particolare l'indagine rubricata sub I.3 della suddetta deliberazione concernente " Programmi e risultati per il recupero delle rate del condono non versate";

vista la relazione, con la quale il Consigliere Stefano Siragusa ed il Primo Referendario Mauro Oliviero hanno riferito sull'esito dei controlli eseguiti;

vista l'ordinanza dell'11 maggio 2011, con la quale il Presidente della Sezione di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato

ha convocato il I, il II ed il Collegio per il controllo entrate per l'adunanza del 31 maggio 2011, ai fini della pronunzia, ai sensi dell'articolo 3 comma 4 della l. n. 20/1994, sulle attività di gestione in argomento;

vista la nota n. 5086 del 12 maggio 2011, con la quale il Servizio adunanze della Segreteria della Sezione ha trasmesso la relazione alle Amministrazioni interessate e convocate le stesse per l'adunanza del 31 maggio 2011;

uditi i Relatori;

assenti le Amministrazioni convocate;

DELIBERA

di approvare con le integrazioni individuate dall'adunanza collegiale l'allegata relazione conclusiva concernente l'indagine;

ORDINA

- che la presente deliberazione e l'unita relazione - ai sensi e per gli effetti dell'art. 3, comma 6 della l. n. 20/94, modificato dall'art. 1, comma 172 della legge 23 dicembre 2005, n. 266, nella parte che prescrive alle Amministrazioni controllate di comunicare alla Corte "entro sei mesi dalla data del ricevimento della relazione" le misure consequenzialmente adottate, e dall'art. 3, comma 64, l. 24 dicembre 2007, n. 244/2007, il quale prescrive che le stesse Amministrazioni, ove ritengano di non ottemperare ai rilievi della Corte, adottino, entro un mese dalla data di ricezione del referto, apposito motivato provvedimento - sia trasmessa, a cura della Segreteria della Sezione:
 - alla Presidenza del Senato della Repubblica e della Camera dei Deputati;

- alle Commissioni bilancio del Senato della Repubblica e della Camera dei Deputati;
- alla Presidenza del Consiglio dei Ministri, quale organo di coordinamento dell'attività amministrativa del Governo;
- alle Amministrazioni convocate per l'adunanza;
- che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 41, R.D. 11 luglio 1934, n. 1214, copia della presente delibera e unita relazione sia trasmessa al competente Collegio delle Sezioni Riunite, affinché possa trarne deduzioni ai fini del referto al Parlamento sul Rendiconto Generale dello Stato anche in ordine alle modalità con le quali le Amministrazioni interessate si sono conformate alla vigente disciplina finanziaria e contabile.

IL PRESIDENTE

Giorgio CLEMENTE

I RELATORI

Consigliere Stefano SIRAGUSA

Primo Referendario Mauro OLIVIERO

Depositata in Segreteria 13 giugno 2011

II DIRIGENTE

Dott.ssa Cesira Casalanguida



Corte dei conti

*Ufficio di controllo sulla gestione dei Ministeri economico
finanziari*

**Programmi e risultati per il recupero delle rate del condono non
versate.**

MAGISTRATI RELATORI:

Cons. Stefano SIRAGUSA

Primo Ref. Mauro OLIVIERO

INDICE

Sintesi.....	pag. 3
Oggetto dell'indagine	pag. 6
1 Quadro normativo e regolamentare:	pag. 7
1.1 Ricostruzione dell'evoluzione della legislazione.....	pag. 7
1.2 Ricostruzione dell'evoluzione della normativa secondaria	pag. 11
2 Le risultanze istruttorie:	pag. 12
2.1 Il seguito fornito da Equitalia s.p.a.....	pag. 12
2.1.2 L'accesso all'anagrafe tributaria.....	pag. 20
2.1.3 Lo sgravio: alcune questioni particolari.....	pag. 21
2.1.3 Il contenzioso.....	pag. 23
2.2 Il seguito fornito da SERIT Sicilia s.p.a.....	pag. 24
3. Analisi e valutazione delle risultanze finanziarie e gestionali :.....	pag. 28
3.1 I dati risultanti dal monitoraggio della Corte dei conti in sede di entrate e Versamento al bilancio dello Stato.....	pag. 28
4. Le questioni ancora aperte:	pag. 37
a) La concreta applicazione della normativa sul rafforzamento dei poteri degli agenti della riscossione.....	pag. 37
b) La questione della privacy relativa all'accesso all'anagrafe tributaria.....	pag. 39
c) I diversificati orientamenti giurisprudenziali nel contenzioso	pag. 40
d) La questione dei "codici - tributo"	pag. 43
Considerazioni conclusive e raccomandazioni.....	pag. 43
Appendice normativa commentata	pag. 46

Sintesi

Da una precedente indagine condotta da questa Corte nel 2008 in ordine ai risultati e ai costi del condono, del concordato e delle sanatorie fiscali disposti dalla legge 289/2002, risultava confermato l'obiettivo, perseguito e conseguito, di acquisire nel breve termine risorse finanziarie che avrebbero contribuito ad assicurare la tenuta dei conti pubblici in maniera diversa dall'aumento della pressione fiscale.

Il successo quantitativo del condono, pur notevole, (essendosi trattato di un introito di circa 20,8 miliardi di euro rispetto ai circa 26 attesi, pari all'80% circa) era tuttavia da valutare in ordine ai connessi costi amministrativi e di opportunità, ma anche e soprattutto in relazione alle previsioni di realizzazione delle somme rimaste da riscuotere.

In esito a tale indagine, infatti, residuava, come dato meritevole di approfondimenti ulteriori, il fatto che ben 5,2 miliardi dei 26 dichiarati come dovuti dagli aderenti al condono non erano poi stati versati, neppure dopo l'iscrizione a ruolo e la notifica delle relative cartelle di pagamento. Il referto precedente raccomandava, tra l'altro, alle Amministrazioni interessate di definire ed attuare le azioni amministrative necessarie per il recupero di tali somme dovute, fornendo tempestive e complete informazioni a questa Corte e riferendo altresì sui risultati conseguiti.

Pertanto, sulle azioni amministrative poste in atto da parte dell'Agenzia delle entrate e dalle società concessionarie per la riscossione (Equitalia s.p.a.) per il recupero degli importi dichiarati e non versati, veniva intrapresa da questa Sezione della Corte una specifica attività di monitoraggio e controllo della quale si riferisce nel presente referto, assieme ad una ricostruzione delle singole fattispecie di detto concordato, nella loro complessità normativa (**Cap. 1**).

L'analisi dei dati gestionali rilevati al 31 dicembre 2010 evidenziava la seguente situazione della riscossione (**Cap. 2**):

- a fronte del carico lordo iniziale da riscuotere, pari a circa 6,3 miliardi, erano stati disposti sgravi per un ammontare complessivo di 1,192 miliardi con conseguente attestazione del carico netto da riscuotere, a tale data, a circa 5,117 miliardi di euro;

- a fine dicembre 2010 risultavano riscossi circa 910 milioni di euro, che rappresentano il 17,8% del predetto carico netto. Rimangono pertanto da riscuotere circa 4,207 miliardi.

Dai dati riportati viene riscontrato un rallentamento del tasso di crescita degli incassi riferibili alla rate di condono non versate e ciò induce a ritenere che il sistema della riscossione di tale condono produca inesigibilità dei ruoli anche in conseguenza della vetustà dei ruoli e di procedure eccessivamente complesse o protratte nel tempo.

In proposito, è possibile constatare come le dinamiche temporali connesse al fenomeno condono contribuiscano di fatto a determinare una elevata vetustà dei ruoli pregiudicando l'azione di recupero che - come appare evidente - ha tra i suoi fattori critici di successo proprio la tempestività.

Circa lo stato di notifica dei vari ruoli esattoriali emessi, Equitalia confermava che erano state notificate ai soggetti interessati, a cura delle competenti strutture territoriali del Gruppo, tutte le cartelle esattoriali contenenti partite relative a debiti iscritti a ruolo in conseguenza dell'omesso versamento delle somme dovute a seguito delle definizioni agevolate di cui alla legge 289/2002 e che, quindi, non vi erano ritardi o inadempimenti in tal senso.

Tra le sanatorie fiscali introdotte dalla legge 289/2002, la definizione dei ritardati od omessi versamenti di cui all'articolo 9-bis si distingue per la peculiarità di alcune sue caratteristiche ed in relazione ai ruoli da condono si evidenzia che l'utilizzo dello strumento costituito dall'accesso all'anagrafe dei rapporti finanziari

viene ad essi riservato in via prioritaria esclusivamente ai fini della riscossione dei crediti a ruolo di cui trattasi.

E' questa una importante innovazione scaturita anche a seguito della precedente indagine di questa Corte, per il potenziamento delle procedure di riscossione coattiva in caso di omesso versamento delle somme dovute a seguito delle definizioni agevolate e per la semplificazione delle modalità con cui l'agente della riscossione può aggredire il patrimonio immobiliare dei debitori.

Tale strumentazione, costituita sia dalla possibilità di iscrizione di ipoteca sia dall'accesso all'anagrafe, è risultata, tuttavia, utilizzata ancora in maniera parziale e limitata.

Equitalia evidenzia anche le difficoltà riscontrate in sede di monitoraggio e verifica progressiva di quanto riscosso a seguito della notifica delle cartelle di pagamento.

In particolare, è risultata particolarmente difficoltosa l'individuazione dei soggetti con riferimento alle definizioni agevolate ex art. 9-bis della legge 289/2002, a causa della mancanza di un autonomo codice tributo atto ad identificare gli importi affidati in riscossione. La rilevazione compiuta da Equitalia è stata effettuata sulla base di una ricostruzione dei dati, filtrando, dalla base dei dati relativi alle indistinte iscrizioni a ruolo, i soggetti e gli anni di imposta interessati, quali risultanti da una estrazione effettuata sulla base dei dati relativi alle dichiarazioni presentate per fruire del condono.

Collegata a tale aspetto è anche la scarsa comparabilità dei dati forniti da Equitalia, con i dati di previsioni, accertamenti e versamenti presenti nel bilancio dello Stato, al fine di monitorare il gettito del condono tributario, a partire dall'anno 2007 fino al 2010, non essendo stato istituito né un apposito capitolo di bilancio né un autonomo codice tributo. **(Cap.3)**

Le aspettative, dichiarate dal Ministero dell'Economia nel 2008, erano di riscuotere, anche tramite i nuovi strumenti normativi, 300 milioni di euro per ciascuno degli anni 2009, 2010 e 2011, in più rispetto al recupero ordinario.

I dati del monitoraggio (da parificare ufficialmente in sede di approvazione del rendiconto generale dello Stato per l'esercizio finanziario 2010, ma con una attendibilità valutabile ad oltre il 99%) svolto da questa Corte sui versamenti effettivi allo Stato derivanti dal condono tributario (u.p.b. 1.2.3.1 + 1.2.3.2 + 1.2.5.1 + 1.2.5.2 + capitolo 1065), che non comprendono le fattispecie derivanti dall'art.9 bis - mostrano per l'anno 2010 una diversa e minore capacità di riscossione rispetto alle previsioni che non hanno beneficiato di importi aggiuntivi rispetto al recupero ordinario. Infatti, nell'arco temporale 2007 - 2010 da un importo iniziale complessivo non versato di 5,2 miliardi, ci si è attestati, alla data del 31.12.2010 ad un importo ancora da versare pari a circa 4,23 miliardi; ciò significa che, annualmente, sempre considerando il triennio, sono stati recuperati crediti per meno di 300 milioni di euro e non vi è stato il previsto recupero ulteriore.

In ordine alle cause dell'andamento reale della gestione per la riscossione delle somme ancora rimaste da riscuotere, dall'analisi della documentazione inviata e dalle considerazioni conseguenti ad esse, oltre alle tematiche comuni alla riscossione delle entrate tributarie in generale, è da ritenersi che la riscossione delle rate da condono risenta anche delle seguenti particolarità, che determinano altrettante criticità **(Cap.4)**:

In primo luogo, il meccanismo determinato dalle stesse previsioni normative della legge n.289/2002, le quali consentivano di versare gli importi dovuti anche in forma rateale e stabiliscono, inoltre, che con il versamento della prima rata contestualmente alla presentazione della dichiarazione integrativa, la controversia risulta estinta, ed il relativo condono diviene definitivamente efficace anche sotto l'aspetto penale, dei reati tributari e non tributari connessi, in relazione ai quali il debitore non avesse avuto ancora formale conoscenza dell'esercizio dell'azione penale, pur nella circostanza del mancato pagamento degli importi dovuti alle scadenze temporali successive.

La scelta legislativa di non vincolare l'efficacia del condono al versamento dell'intera somma dovuta si è collegata, pertanto, ad un sistema di pagamento rateizzabile che, tuttavia, realizzava la piena efficacia del condono con il versamento della prima rata.

La rateizzazione delle quote eccedenti ha comportato la sospensione e un lungo rinvio delle procedure di riscossione coattiva delle somme non versate, il che, come avviene in casi consimili, oltre alla possibile modificazione - per così dire - "fisiologica" e normale nel corso del tempo delle condizioni patrimoniali del contribuente-debitore, poteva consentire ed ha consentito, di fatto, in diversi altri casi a contribuenti non propriamente ignari della circostanza, di organizzare il proprio assetto patrimoniale in modo da rendersi incapienti rispetto alla futura azione esecutiva dell'erario.

La concreta applicazione della normativa sul rafforzamento dei poteri degli agenti della riscossione e della strumentazione, costituita sia dalla possibilità di iscrizione di ipoteca sia dall'accesso all'anagrafe, è risultata utilizzata ancora in maniera parziale e limitata nel numero dei casi verificatisi.

In ordine alle interpretazioni della legislazione e delle vicende del contenzioso giuridico in tema di rapporti tra i crediti esposti in dichiarazione e le definizioni agevolate di cui agli articoli 7, 9, 15 e 16 della legge 289/2002 e alla non ammissibilità dei rimborsi relativi a crediti inesistenti, anche in presenza di definizione, si è in presenza di diversificati orientamenti giurisprudenziali che delineano un quadro di notevole complessità.

In definitiva, la presenza di contenzioso giurisdizionale sia nei confronti dei contribuenti sia nei rapporti tra agenti della riscossione e società concessionaria, dovuto (anche) ad orientamenti non consolidati sia in campo nazionale che comunitario europeo in ordine alla esistenza e permanenza dei presupposti della imposizione tributaria e della efficacia della rateizzazione rispetto a tali presupposti, non agevola la risoluzione in senso positivo per le entrate erariali delle controversie in atto.

Infine, la questione dei codici - tributo, che riveste un carattere di dettaglio rispetto alle precedenti, rende tuttavia più difficoltosa la ricostruzione ed il monitoraggio degli andamenti della riscossione delle singole fattispecie condonate ed anche la possibilità di realizzare eventuali interventi migliorativi nella normativa specifica ovvero di consentire la celere o più sicura realizzazione degli importi dovuti.

Conclusivamente, se la situazione, così come risulta attualmente, dovesse cristallizzarsi e non sortire gli effetti sperati, in disparte la considerazione che il trascorrere del tempo rende meno probabile la riscossione, occorrerebbero ben dodici anni per la sua completa definizione: una durata di tempo inaccettabilmente lunga, anche in considerazione del fatto che la letteratura sull'istituto dei condoni individua, tra i motivi giustificativi della loro adozione, un'accelerazione del gettito nel breve periodo, rafforzata dall'aspettativa dell'emersione strutturale della base imponibile.

Oggetto dell'indagine:

Con l'indagine sui risultati e costi del condono, del concordato e delle sanatorie fiscali questa Corte aveva riferito ¹ in ordine alla gestione e agli esiti del condono tributario disposto dalla legge 289/2002.

In esito a tale indagine, tuttavia, residuava, come dato meritevole di approfondimenti ulteriori, il fatto che ben 5,2 miliardi dei 26 dichiarati come dovuti dagli aderenti al condono non erano poi stati versati, neppure dopo l'iscrizione a ruolo e la notifica delle relative cartelle di pagamento. Il referto precedente raccomandava, tra l'altro, alle Amministrazioni interessate di definire ed attuare le azioni amministrative necessarie per il recupero di tali somme dovute, fornendo tempestive e complete informazioni a questa Corte e riferendo altresì sui risultati conseguiti.

Pertanto, sulle azioni amministrative poste in atto da parte dell'Agenzia delle entrate e di Equitalia s.p.a. (per la Sicilia SERIT Sicilia s.p.a.)² per il recupero degli importi dichiarati e non versati, veniva intrapresa da questa Sezione della Corte una specifica attività di monitoraggio e controllo della quale si riferisce nel presente referto.

In sintesi, l'indagine della Corte svolta in precedenza ha confermato che l'obiettivo perseguito e conseguito con il condono è stato quello di acquisire nel breve termine risorse finanziarie che avrebbero contribuito ad assicurare la tenuta dei conti pubblici in maniera diversa dall'aumento della pressione fiscale.³ Il

¹ Conclusasi con la deliberazione n. 24 /2008/G del 17 novembre 2008 della Sezione di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato approvativa del relativo referto.

² La Soc. Equitalia, a totale capitale pubblico (51% Agenzia delle entrate e 49% Inps) è incaricata dell'esercizio dell'attività di riscossione nazionale dei tributi, tramite sedi società partecipate (agenti della riscossione) con esclusione della sola regione Sicilia, dove opera SERIT Sicilia s.p.a. (affiancata dal 2006, da Riscossione Sicilia s.p.a).

³ Si riporta di seguito uno stralcio della sintesi della relazione allegata alla deliberazione citata: "L'indagine della Corte ha permesso di ottenere la conferma che l'obiettivo perseguito e conseguito con il condono tributario disposto dalla legge 289/2002 è stato quello di acquisire nel breve termine le risorse finanziarie necessarie ad assicurare la tenuta dei conti pubblici senza dover rischiare le perdite di consenso inevitabilmente associate all'aumento della pressione fiscale e/o al contenimento della spesa pubblica. L'elevata crescita post-condono delle entrate tributarie sembra tuttavia dimostrare che le misure di contrasto, contestualmente e successivamente adottate sul piano legislativo ed amministrativo, sono state idonee ad evitare una caduta del gettito fiscale nel medio e lungo termine.

Al successo del condono è stata per un biennio finalizzata l'intera attività dell'Amministrazione finanziaria, con la messa in opera di una sorta di partnership con le professioni tributarie dalle quali sono state mutate le indicazioni utili a rendere il condono più appetibile ai potenziali aderenti. Ciò ha portato non solo a stabilire oneri di adesione contenuti e modalità semplificate, ma anche a reiterate proroghe ed estensioni ed a concessioni che si sono poi rivelate perniciose in termini di risultati effettivi finali (come è avvenuto per il riconoscimento dell'efficacia del condono sganciata dall'effettivo versamento delle rate successive alla prima) o hanno avuto un effetto fortemente diseducativo (com'è il caso delle dichiarazioni integrative riservate e della rottamazione dei ruoli).

L'indubbio successo del condono in termini quantitativi immediati si spiega, oltre che per la sua convenienza e per l'efficacia della sua gestione sul piano amministrativo, per l'interesse che avevano alla sanatoria le categorie di contribuenti che maggiormente avevano beneficiato degli effetti di redistribuzione dei redditi "indotti" dal passaggio dalla lira all'euro e che si sentivano esposti al rischio dell'accresciuta capacità di contrasto all'evasione da parte di un'Amministrazione finanziaria resa più efficiente dall'adozione del nuovo modello organizzativo delle Agenzie fiscali e dal sempre più esteso impiego delle tecnologie informatiche. Sul piano qualitativo, va inoltre rilevata la maggiore adesione da parte delle società di capitali e di quelle a gestione manageriale, con più elevato volume d'affari ed ubicate nel centro-nord, anche per l'interesse dei managers a mettersi comunque al riparo dal rischio penale di possibili controlli. Minore, invece, di quella ipotizzabile sulla base dell'intensità dell'evasione accertata attraverso i controlli, l'adesione da parte di altre categorie di contribuenti. Di qui l'opportunità di un programma poliennale di controlli mirato a verificare la posizione fiscale delle categorie di contribuenti a più elevato rischio di evasione, ma a minore grado di adesione alle sanatorie.

successo quantitativo del condono, pur notevole, era tuttavia anche da valutare in ordine ai costi amministrativi e di opportunità che ha comportato, ma anche e soprattutto in relazione alle previsioni di riscossione dei 5,2 miliardi residuali.

1 Quadro normativo e regolamentare:

1.1. Ricostruzione dell'evoluzione della legislazione

LA NORMATIVA PRIMARIA DI RIFERIMENTO
- Decreto legge 24 dicembre 2002, n. 282
- Legge 27 dicembre 2002, n. 289
- Decreto legge 7 aprile 2003, n. 59
- Decreto legge 24 giugno 2003, n. 143
- Legge 1 agosto 2003, n.212
- Decreto legge 30 settembre 2003, n. 269
- Legge 24 dicembre 2003, n. 350
- Decreto legge 24 dicembre 2003, n. 355
- Legge 27 febbraio 2004, n. 47

La legge 27 dicembre 2002, n. 289, concernente disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003), al capo II del titolo II ha dettato norme per agevolare la definizione delle situazioni e delle pendenze in materia di imposte sui redditi, di imposta regionale sulle attività produttive, di contributo straordinario per l'Europa, di imposta sul valore aggiunto, di imposta sul patrimonio netto, di imposte indirette e di tributi locali.

Tali disposizioni sono state modificate per effetto della legge n. 27 del 21 febbraio 2003, di conversione del decreto - legge 24 dicembre 2002, n. 282.

In particolare, le disposizioni normative che interessano la presente indagine riguardano:

- **l'articolo 7**, disciplinante la definizione automatica dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo per gli anni pregressi mediante autoliquidazione;
- **l'articolo 8**, che contiene disposizioni riguardanti l'integrazione degli imponibili per gli anni pregressi;
- **l'articolo 9**, recante le modalità di definizione automatica per gli anni pregressi;
- **l'articolo 9-bis**, il quale reca le modalità di definizione dei ritardati od omessi versamenti;
- **l'articolo 11**, disciplinante la definizione agevolata delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobili;
- **l'articolo 12**, che prevede la definizione in materia di riscossione dei carichi iscritti a ruolo;
- **l'articolo 14**, recante disposizioni per la regolarizzazione delle scritture contabili;

Per ciò che attiene ai problemi ancora aperti, va rilevato che il successo quantitativo del condono, pur notevole, appare tuttavia ridimensionato, non solo dai costi amministrativi e di opportunità che ha comportato, ma anche e soprattutto dal fatto che ben 5,2 miliardi dei 26 miliardi dichiarati come dovuti dai condonati non sono poi stati versati neppure dopo l'iscrizione a ruolo e la notifica delle relative cartelle di pagamento."

- **l'articolo 15**, che disciplina la definizione degli accertamenti, degli inviti al contraddittorio e dei processi verbali di constatazione;
- **l'articolo 16**, il quale prevede le modalità di definizione delle liti fiscali pendenti;
- **l'articolo 17**, che consente la regolarizzazione delle violazioni in materia di servizio pubblico televisivo.

Una trattazione particolare, infine, viene riservata alle disposizioni, in parte introdotte dalla legge di conversione del decreto legge n. 282 del 2002, che interessano i seguenti aspetti:

- chiusura delle partite IVA inattive;
- definizione delle violazioni in materia di tassa automobilistica erariale;
- dichiarazione integrativa e definizione delle controversie in materia di imposta unica per le scommesse diverse dalla scommessa "Tris" e dalle scommesse ad essa assimilabili.

In appendice alla presente relazione viene riportata una analisi di dettaglio delle singole disposizioni di legge.

L'evoluzione della normativa primaria prodotta in materia di definizioni è di seguito schematizzata nella tabella commentata:

<p>Decreto legge 24 dicembre 2002, n. 282. Disposizioni urgenti in materia di adempimenti comunitari e fiscali, di riscossione e di procedure di contabilità. Convertito nella legge n. 27/2003</p> <p>Il decreto legge ha introdotto la prima proroga del termine di versamento per la definizione, fissato al 16 aprile 2003, ed ha apportato alcune modifiche alle disposizioni contenute nei citati articoli della legge 289/2002 (proroga e modifiche contenute nell'articolo 5-bis).</p> <p>Legge 27 dicembre 2002, n. 289 Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato, (finanziaria 2003). La legge 27 dicembre 2002, n. 289, concernente disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003), al capo II del titolo II ha dettato norme per agevolare la definizione delle situazioni e le pendenze in materia di imposte sui redditi, di imposta regionale sulle attività produttive, di contributo straordinario per l'Europa, di imposta sul valore aggiunto, di imposta sul patrimonio netto, di imposte indirette e di tributi locali.</p> <p>Tali disposizioni sono state modificate per effetto della legge n. 27 del 21 febbraio 2003, di conversione del decreto - legge 24 dicembre 2002, n. 282.</p>
<p>Decreto legge 7 aprile 2003, n. 59. Proroga di termini in materia di definizione agevolata di adempimenti tributari, non convertito.</p> <p>In base a tale decreto era stata stabilita una proroga dei termini per effettuare le sanatorie fiscali. Il nuovo termine era stato fissato al 16 maggio 2003. Il decreto legge non veniva convertito; tuttavia per salvaguardare quanti avevano fatto affidamento sulla prevista proroga dei termini intervenne l'art. 1, comma 2, della legge 1 agosto 2003 n. 212, ai sensi del quale restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e venivano fatti salvi i rapporti giuridici sorti e gli effetti prodottisi.</p>
<p>Decreto legge 24 giugno 2003, n. 143. Disposizioni urgenti in tema di versamento e riscossione di tributi, di Fondazioni bancarie e di gare indette dalla Consip S.p.a, nonché di alienazione di aree appartenenti al patrimonio e al demanio dello Stato, (rubrica così modificata dalla legge di conversione 1/8/2003, n. 212.)</p> <p>Il decreto legge conteneva, tra l'altro, la proroga del termine per le definizioni e integrazioni al 16 ottobre 2003 (art. 1), e modifiche al decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282 (art. 2).</p>
<p>Legge 1 agosto 2003, n. 212. Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 24 giugno 2003, n. 143, recante disposizioni urgenti in tema di</p>

<p>versamento e riscossione tributi, di Fondazioni bancarie e di gare indette dalla Consip S.p.a.</p> <p>La legge, nel convertire il decreto legge n. 143 del 2003, introduceva alcune integrazioni e correzioni alla normativa sulle sanatorie fiscali (artt. 1 e 2).</p>
<p>Decreto legge 30 settembre 2003, n. 269. Disposizioni urgenti per favorire lo sviluppo e per la correzione dell'andamento dei conti pubblici (convertito con modificazioni dalla legge n. 326 del 24/11/2003).</p> <p>Il decreto conteneva, tra l'altro, l'ulteriore proroga del termine ultimo per perfezionare le definizioni e integrazioni, stabilendo a tal fine la data del 16 marzo 2004 (art. 34).</p>
<p>Legge 24 dicembre 2003, n. 350. Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (finanziaria 2004).</p> <p>La legge estendeva di una annualità le definizioni e le integrazioni di cui agli articoli 7, 8, 9, 9-bis, 11, 12, 14, 15 e 16 della legge n. 289 del 2002, prevedendo, altresì, particolari modalità di calcolo del <i>quantum</i> dovuto al ricorrere di determinate circostanze. La definizione o integrazione del nuovo periodo poteva avvenire entro il 16 marzo 2004 (articolo 2, commi dal 44 al 52).</p>
<p>Decreto legge del 24 dicembre 2003, n. 355. Proroga di termini previsti da disposizioni legislative (convertito con modificazioni dalla legge n. 47 del 27/2/2004).</p> <p>Il decreto legge fissava l'ultima proroga del termine utile per effettuare le definizioni e integrazioni, sia se riferite agli anni fino al 2001, sia se relative all'annualità oggetto di estensione con la <i>finanziaria 2004</i> (art. 23 <i>decies</i>, disposizioni in materia di definizioni agevolate. Copertura finanziaria).</p>
<p>Legge 4 agosto 2006, n. 248 , "Conversione del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223" "Disposizioni urgenti per il rilancio economico e sociale, per il contenimento e la razionalizzazione della spesa pubblica, nonché interventi in materia di entrate e di contrasto all'evasione fiscale" che ha fissato al 31 dicembre 2008 il termine - previsto a pena di decadenza - per effettuare la notifica delle cartelle di pagamento conseguenti alle iscrizioni a ruolo previste dagli articoli 7, 8, 9, 14, 15 e 16 della legge n. 289 del 2002</p>

Fonte: MEF – Dipartimento politiche fiscali

Di rilievo è anche la più recente:

<p>Legge 28 gennaio 2009, n. 2"Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, recante misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale"(che ha potenziato le procedure di riscossione coattiva in caso di omesso versamento delle somme dovute a seguito delle definizioni agevolate: il provvedimento è stato adottato anche per dar seguito alle raccomandazioni formulate dalla Corte a conclusione del referto n.24/2008/G).</p>

In particolare, vengono introdotte disposizioni in deroga alla ordinaria disciplina della riscossione tramite ruolo, al fine di potenziare le procedure di recupero degli omessi versamenti delle residue rate dovute dai soggetti che hanno usufruito delle procedure di definizione e integrazione di cui agli articoli 7, comma 5, 8, comma 3, 9, comma 12, 15, comma 5, e 16, comma 2, della citata legge n. 289 del 2002.⁴

⁴ Le disposizioni in parola si applicano ai:

- soggetti, titolari di reddito di impresa e esercenti arti e professioni, società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice, residenti nel territorio dello Stato, che si sono avvalsi della definizione automatica dei redditi di impresa, di lavoro autonomo e di quelli imputati alle suddette società (articolo 7 della legge n. 289);
- soggetti che si sono avvalsi della integrazione delle dichiarazioni presentate ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali, imposte sostitutive, imposta sul patrimonio netto delle imprese, imposta sul valore aggiunto, imposta regionale sulle attività produttive, contributo straordinario per l'Europa, contributi previdenziali e al Servizio sanitario nazionale (articolo 8, comma 3, della legge n. 289);

Le sanatorie fiscali, inizialmente previste con valenza fino al periodo di imposta 2001 e con modalità di definizione e versamenti,⁵ ad eccezione di eventuali rateizzazioni, da effettuarsi nella maggioranza dei casi fino al 16 marzo 2003, hanno subito continue proroghe o riaperture dei termini, nonché una estensione del periodo suscettibile di definizione concordata e di condono, tali da permettere la sanatoria anche in riferimento al 2002 ed il versamento utile per la definizione.

In conseguenza delle indicazioni dei termini di scadenza, originariamente previsti dalla legge 289/2002 e oggetto di successive proroghe normative, la situazione relativa alle modalità temporali e di possibile pagamento rateizzato viene, pertanto, conclusivamente a determinarsi secondo lo schema riepilogativo qui illustrato:

Legge 289/2002	SCADENZA PAGAMENTO RATE
ART. 7 – CONCORDATO PER GLI ANNI PREGRESSI	18 ottobre 2004
ART. 8 – DICHIARAZIONE INTEGRATIVA SEMPLICE	18 ottobre 2004
ART. 9 – DEFINIZIONE AUTOMATICA O CONDONO TOMBALE	18 ottobre 2004
ART. 9-BIS – RITARDATI E/O OMESSI VERSAMENTI	27 dicembre 2004
ART. 11 – SANATORIA IMPOSTE INDIRETTE	Presentazione istanza e versamento entro il 16 marzo 2004. Per gli stessi tributi, qualora l'istanza non sia stata presentata, o sia priva di effetti, i termini per la rettifica e la liquidazione della maggiore imposta sono prorogati di due anni.
ART. 12 – RUOLI PREGRESSI	18 aprile 2005
ART. 15 – DEFINIZIONE DELLE LITI POTENZIALI	18 ottobre 2004
DEFINIZIONE DEI PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE	18 ottobre 2004
DEFINIZIONE DEGLI ACCERTAMENTI E DEGLI INVITI AL CONTRADDITTORIO	18 ottobre 2004
ART. 16 – CHIUSURA LITI FISCALI PENDENTI	Fino a dodici rate trimestrali uguali se il totale dovuto supera 50.000 €. Scadenza della prima rata: 16 marzo 2004, e scadenza ultima: 31 dicembre 2006.

A completamento di quanto sopra riportato si evidenzia che per le rate omesse il decreto legge n. 223 del 2006 ha fissato al 31 dicembre 2008 il termine per effettuare la notifica delle relative cartelle di pagamento.

- soggetti che hanno usufruito della definizione automatica per gli anni pregressi (articolo 9, comma 12 della legge n. 289);

- soggetti che hanno usufruito della definizione degli avvisi di accertamento per i quali non erano ancora spirati i termini per la proposizione del ricorso, degli atti di contestazione, degli avvisi di irrogazione delle sanzioni, degli inviti al contraddittorio ai fini dell'accertamento con adesione ovvero di conciliazione giudiziale, e dei processi verbali di constatazione, relativamente ai quali non era stato notificato avviso di accertamento ovvero ricevuto invito al contraddittorio (articolo 15 della legge n. 289);

- soggetti che hanno usufruito della definizione delle liti fiscali pendenti dinanzi alle commissioni tributarie o al giudice ordinario, in ogni grado del giudizio, anche a seguito di rinvio (articolo 16, comma 2, della legge n. 289).

⁵ Con circ. n.7/E del 18 feb 2004 l'Agenzia delle Entrate forniva una ricognizione dei termini e delle modalità per avvalersi delle definizioni agevolate con elencazione dei documenti di prassi amministrativa e delle fonti normative allora vigenti.

1.2 Ricostruzione dell'evoluzione della normativa secondaria

La normativa secondaria riguardante la definizione agevolata delle situazioni e delle pendenze in materia di imposte sui redditi, di imposta regionale sulle attività produttive, di contributo straordinario per l'Europa, di imposta sul valore aggiunto, di imposta sul patrimonio netto, di imposte indirette e di tributi locali, può essere rappresentata sinteticamente nel seguente prospetto commentato.

Decreto del 28 febbraio 2003. Definizione delle classi omogenee delle categorie economiche, delle metodologie di calcolo per l'individuazione degli importi necessari per la definizione automatica per gli anni pregressi mediante autoliquidazione, nonché dei criteri per la determinazione delle relative maggiori imposte, adottato ai sensi dell'art. 7, comma 14, della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

Il decreto ha disciplinato le modalità di determinazione degli importi dovuti per coloro che hanno fatto ricorso alla definizione mediante autoliquidazione di cui all'articolo 7 della legge n. 289/2002. In particolare, è stata individuata la c.d. "terza metodologia", che è stata utilizzata da tutti coloro per i quali, negli anni oggetto di definizione, non hanno trovato applicazione sia gli studi di settore che i parametri.

Determinazione del 17 marzo 2003. Fissazione di modalità per la presentazione della domanda di definizione delle liti fiscali pendenti. (Determinazione n. 2003/14054/COA/CTL).

Decreto del 7 aprile 2003. Rideterminazione dei termini connessi alla proroga di termini in materia di definizione agevolata di adempimenti tributari.

Il decreto, in virtù della prima proroga dei termini per aderire alle definizioni, ha disciplinato le nuove scadenze in ordine ai versamenti e agli altri adempimenti dovuti.

Decreto del 3 settembre 2003. Rideterminazione dei termini connessi ai nuovi termini delle definizioni agevolate degli adempimenti tributari, in attuazione dell'art. 1, comma 2, quarto periodo, del decreto-legge 24 giugno 2003, n. 143, convertito, con modificazioni, dalla legge 1 agosto 2003, n. 212.

Il decreto, stante l'ulteriore proroga dei termini per aderire alle definizioni, ha disciplinato le connesse scadenze in ordine ai versamenti e agli altri adempimenti dovuti.

Decreto del 16 gennaio 2004. Rideterminazione dei termini connessi alle nuove scadenze delle definizioni agevolate degli adempimenti tributari, in attuazione dell'art. 1, comma 2, ultimo periodo, del decreto-legge 24 giugno 2003, n. 143, convertito, con modificazioni, dalla legge 1 agosto 2003, n. 212, come modificato dall'art. 34, comma 1, lettera b) del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326. Determinazione dei termini connessi all'estensione delle disposizioni in materia di definizioni agevolate degli adempimenti tributari, in attuazione dell'art. 2, comma 50, della legge 24 dicembre 2003, n. 350.

Il decreto, stante sia l'ulteriore proroga dei termini per aderire alle definizioni, sia l'estensione delle definizioni a nuovi periodi di imposta, ha disciplinato le connesse scadenze in ordine ai versamenti e agli altri adempimenti dovuti.

Decreto dell'8 aprile 2004. Rideterminazione dei termini connessi alle nuove scadenze delle definizioni agevolate degli adempimenti tributari, in attuazione dell'art. 23-decies, comma 5, del decreto-legge 24 dicembre 2003, n. 355, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2004, n. 47.

Il decreto, a seguito dell'ultima proroga dei termini per aderire alle definizioni, riferiti sia alla *finanziaria 2003*, che all'estensione contenuta nella *finanziaria 2004*, ha disciplinato le connesse scadenze in ordine ai versamenti e agli altri adempimenti dovuti.

Fonte: MEF – Dipartimento politiche fiscali

2 Le risultanze istruttorie:

2.1 Il seguito fornito da Equitalia s.p.a

In esito alle risultanze della prima indagine programmata da questa Corte nel 2008 ⁶ Equitalia riferiva sulle azioni programmate e svolte in adesione alla raccomandazione della Corte e sui risultati fino ad allora conseguiti.

In particolare, veniva reso noto⁷ che le riscossioni per condono successivamente al 10 settembre 2007 ammontavano a 682 milioni, pari al 12 per cento del montante netto di circa 5,68 miliardi che restava da riscuotere. Le procedure di recupero coattivo sul residuo da riscuotere venivano dichiarate in corso, con accesso ai conti bancari per i contribuenti con debito di importo maggiore od uguale a 25.000 euro.

Va anche ricordato che l'Agenzia delle entrate, in un'audizione alla Camera dei Deputati del dicembre 2008, riferendo in merito agli esiti dell'indagine della Corte dei conti, rappresentò che, secondo le ordinarie percentuali di recupero delle somme iscritte a ruolo, la stima delle riscossioni per l'intero carico connesso alle sanatorie si attestava all'epoca attorno al 25/30 per cento. ⁸

Non erano pervenuti successivi aggiornamenti, ma attraverso l'attività di monitoraggio delle Entrate e dei versamenti al bilancio dello Stato, svolto dalla Sezione di controllo di questa Corte ⁹ veniva riscontrato un rallentamento del tasso di crescita degli incassi riferibili alla rate di condono non versate: di qui l'origine della presente indagine in ordine alla verifica dell'efficacia e dell'efficienza della relativa attività gestionale.

In esito alle richieste istruttorie Equitalia spa riferiva con un primo invio di dati ed informazioni¹⁰ in ordine all'ammontare del riscosso a seguito dell'iscrizione a ruolo evidenziando il riepilogo dei volumi di riscossione conseguiti alla data del 30 luglio 2010 confrontati con i corrispondenti valori registrati al 26 febbraio 2010.

I dati riportati nelle tabelle seguenti di sintesi, in applicazione di quanto richiesto in via istruttoria, sono stati articolati secondo le specifiche del tipo di

⁶ Di cui alla già citata deliberazione n. 24 /2008/G del 17 novembre 2008 della Sezione di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato approvativa del relativo referto.

⁷ Cfr.: "Informativa per la Corte dei Conti, del 9 aprile 2009", in esito alla riunione del 10.3.09 presso la Corte dei conti assieme ai rappresentanti dei centri di responsabilità del Ministero dell'Economia e delle Finanze-Area Finanze/Entrate.

⁸ Dal documento della VI commissione del 3 dic. '08 : "Al riguardo, l'Agenzia, come confermato con il comunicato stampa del 18 novembre 2008, ha tempestivamente provveduto ad effettuare le relative iscrizioni a ruolo onde consentire agli agenti della riscossione il rispetto del termine sopra indicato." L'Agenzia ha inoltre evidenziato che la ristrettezza dei tempi a disposizione, non consente di fornire, allo stato, i dati relativi alla distribuzione territoriale ed alla tipologia dei soggetti che hanno omesso i pagamenti richiesti nell'interrogazione. " "L'Agenzia delle entrate ha altresì precisato che la legge n. 289/2002, prevedeva anche sanatorie per le quali, nel caso di mancato perfezionamento, non era necessaria una specifica iscrizione a ruolo, ma semplicemente la ripresa della riscossione sulla base degli importi originariamente dovuti, al netto delle somme versate." (...) "Dal controllo è emerso l'omesso versamento per oltre 3 miliardi di euro. (...) L'Agenzia ha precisato che, relativamente ai ritardati od omessi versamenti indicati nelle definizioni risultanti non valide, si è proceduto al relativo recupero secondo le modalità ordinarie di riscossione con riguardo alle dichiarazioni originarie cui i versamenti si riferivano, scomputando quanto eventualmente versato in sede di definizione, ferma restando l'applicazione della sanzione piena. Anche con riferimento a tale ultima tipologia di sanatoria l'azione di recupero è in corso ed Equitalia S.p.a. e l'Agenzia Entrate sono impegnate nell'effettuazione di tutte le azioni di riscossione e di monitoraggio." (...) "Ciò premesso, l'Agenzia delle entrate ritiene, pertanto, ipotizzabile un incremento dei volumi di riscossione pari a 300 milioni di euro per ciascuno degli anni 2009, 2010 e 2011."

⁹ Sul quale si riferisce in dettaglio nel paragrafo 3.1

¹⁰ Con nota del 1° ottobre 2010 Prot. n. 2010/8657 inviata a questa Corte.

modello riguardante la definizione agevolata ai sensi dell'art. 11 della legge 289/2002, nonché con riguardo al carico lordo, sgravio, carico netto, carico riscosso, carico residuo e percentuale del riscosso sul carico netto.

AMMONTARE DEL RISCOSSO A SEGUITO DI ISCRIZIONE A RUOLO DEGLI IMPORTI NON ANCORA VERSATI (fonte Equitalia).

Rilevazione del 30/7/2010

Tipo condono	Carico lordo	Sgravio	Carico netto (a)	Carico riscosso (b)	Carico residuo	% (b/a)
Art.9 bis 289/2002	4.222.323.697	975.652.944	3.446.670.753	615.720.664	2.830.950.089	17,95
Tipo modello 288 art.8,9,14	985.887.064	91.188.412	894.698.652	143.665.782	751.032.870	16,15
Tipo modello 289art 7,15, 16	899.888.703	106.993.282	792.895.411	94.123.461	698.771.951	11,96
Totale	6.308.099.464	1.173.834.648	5.134.264.816	853.509.907	4.280.754.910	16,6

Rilevazione del 30/9/2010

Tipo condono	Carico lordo	Sgravio	Carico netto (a)	Carico riscosso (b)	Carico residuo	% (b/a)
Art.9 bis 289/2002	4.222.323.697	983.699.275	3.438.624.440	635.130.134	2.803.494.306	18,5
Tipo modello 289 art.8,9,14	9.806.122.788	91.719.653	894.403.135	150.162.638	744.240.496	16,8
Tipo modello 289art 7,15, 16	899.888.703	107.495.603	792.495.384	95.490.163	697.005.221	12,00
Totale	6.308.437.471	1.182.914.513	5.125.522.958	880.782.935	4.244.740.023	17,2

Il raffronto dei dati del bimestre agosto-settembre con il bimestre precedente mostra un incremento della percentuale di riscossione rispetto al carico netto dello 0.6% appena.

Rilevazione al 31/10/2010

Tipo condono	Carico lordo	Sgravio	Carico netto (a)	Carico riscosso (b)	Carico residuo	% (b/a)
Art.9 bis 289/2002	4.222.323.697	987.957.784	3.434.365.913	640.656.504	2.793.709.409	18,7
Tipo modello 289 art.8,9,14	986.362.566	92.406.319	893.956.247	153.050.910	740.905.337	17.1
Tipo modello 289art	900.022.266	108.159.586	791.862.680	95.915.088	695.947.592	12.1

7,15, 16						
Totale	6.308.708.529	1.188.523.688	5.120.184.841	889.622.502	4.230.562.339	17.4

Il raffronto dei dati risultanti alla data del 31/10/2010 con il bimestre precedente mostra un incremento della percentuale di riscossione rispetto al carico netto dello 0.2% appena.

Rilevazione al 25/11/2010

Tipo condono	Carico lordo	Sgravio	Carico netto (a)	Carico riscosso (b)	Carico residuo	% (b/a)
Art.9 bis 289/2002	4.222.323.697	988.289.637	3.434.034.060	645.310.430	2.788.723.630	18,8
Tipo modello 289 art.8,9,14	986.446.898	92.865.621	893.581.276	156.198.683	737.382.593	17,5
Tipo modello 289art 7,15, 16	900.033.299	108.183.673	791.849.626	96.286.832	695.562.794	12,2
Totale	6.308.803.894	1.189.338.932	5.119.464.962	897.795.944	4.221.669.018	17,5

Il raffronto dei dati risultanti alla data del 25/11/2010 con il mese precedente mostra un incremento della percentuale di riscossione rispetto al carico netto dello 0.1% appena.

Dati finali al 31 /12/2010

Tipo condono	Carico lordo	Sgravio	Carico netto (a)	Carico riscosso (b)	Carico residuo	% (b/a)
Art.9 Bis	4.422.323.697	988.926.705	3.433.396.993	654.721.961	2.778.675.032	19.1
Tipo modello 289 art.8,9,14	986.606.102	94.867.752	891.738.351	158.513.816	733.224.535	17,8%
Tipo modello 289art 7,15, 16	900.092.732	108.229.631	791.863.101	96.705.757	695.157.344	12,2%
Totale	6.309.022.532	1.192.024.088	5.116.998.444	909.941.534	4.207.056.910	17,8%

Il raffronto dei dati risultanti alla data del 31/12/2010 con il mese precedente mostra un incremento della percentuale di riscossione rispetto al carico netto dello 0.3% appena.

Nella tabella seguente sono rielaborate e riepilogate le rilevazioni del **carico riscosso** per tipo di condono.

Quadro del carico riscosso

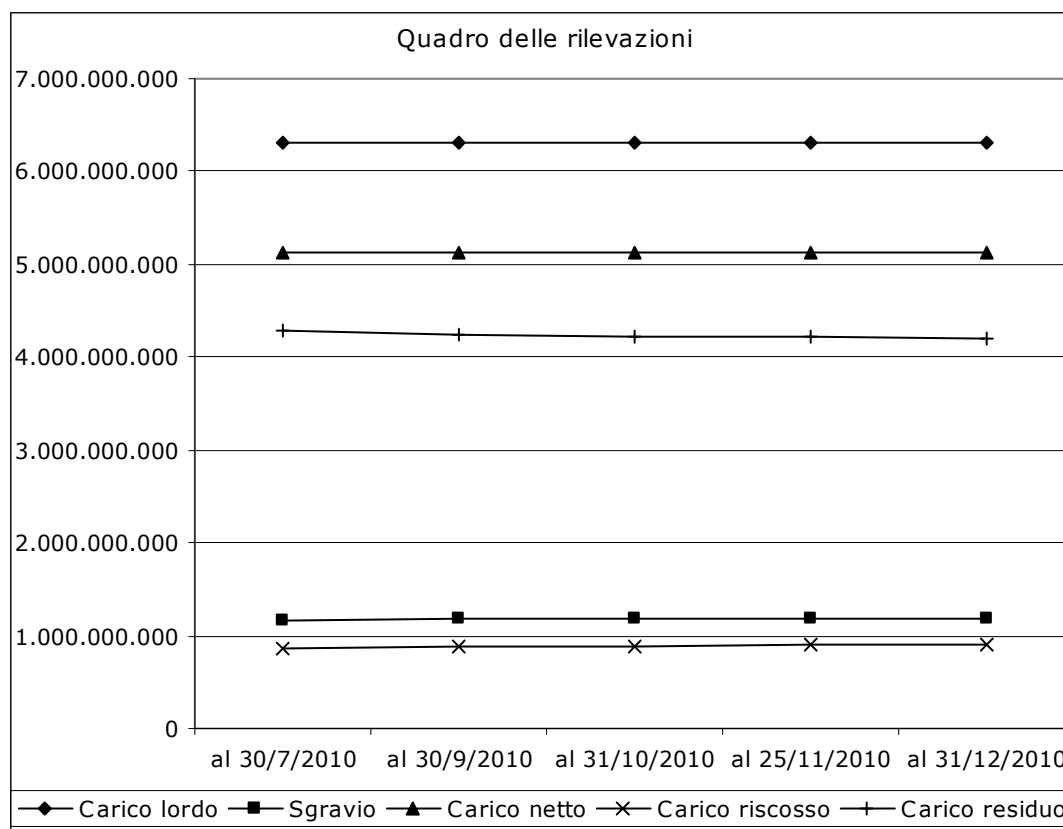
Tipo condono	Rilevazione del 30/7/2010	Rilevazione del 30/9/2010	Rilevazione del 31/10/2010	Rilevazione del 25/11/2010	Rilevazione del 31/12/2010
Art.9 bis L.289/2002	615.720.664	635.130.134	640.656.504	645.310.430	654.721.961

Tipo modello 289 art.8,9,14	143.665.782	150.162.638	153.050.910	156.198.683	158.513.816
Tipo modello 289 art.7,15,16	94.123.461	95.490.163	95.915.088	96.286.832	96.705.757
Totale	853.509.907	880.782.935	889.622.502	897.795.945	909.941.534

Il seguente quadro costituisce riepilogo delle rilevazioni inviate da Equitalia, dalle quali si è tratto un grafico per visualizzarne la situazione.

Quadro delle rilevazioni

	al 30/7/2010	al 30/9/2010	al 31/10/2010	al 25/11/2010	al 31/12/2010
Carico lordo	6.308.099.464	6.308.437.471	6.308.708.529	6.308.803.894	6.309.022.532
Sgravio	1.173.834.648	1.182.914.513	1.188.523.688	1.189.338.932	1.192.024.088
Carico netto	5.134.264.816	5.125.522.958	5.120.184.841	5.119.464.962	5.116.998.444
Carico riscosso	853.509.907	880.782.935	889.622.502	897.795.944	909.941.534
Carico residuo	4.280.754.910	4.244.740.023	4.230.562.339	4.221.669.018	4.207.056.910



(Elaborazione C.d.c. su dati Equitalia)

Premesso che tali dati non riguardano esclusivamente le riscossioni di competenza del 2010, comprendendo anche riscossioni relative agli esercizi finanziari precedenti, e

sono, inoltre, da considerarsi al lordo dell'aggio e di eventuali altre voci accessorie, si può comunque rilevare che le voci relative al "carico lordo" e allo "sgravio" procedono in maniera pressoché parallela e proporzionale : ciò farebbe pensare che il sistema della riscossione da condono "produca" inesigibilità dei ruoli anche in modo, per così dire, automatico, in conseguenza, ad esempio, della vetustà dei ruoli e di procedure eccessivamente complesse o protratte nel tempo.

Quadro del carico lordo e dello sgravio

	al 30/7/2010	al 30/9/2010	al 31/10/2010	al 25/11/2010	al 31/12/2010
Carico lordo	6.308.099.464	6.308.437.471	6.308.708.529	6.308.803.894	6.309.022.532
Sgravio	1.173.834.648	1.182.914.513	1.188.523.688	1.189.338.932	1.192.024.088
sgr./lor.	18,61%	18,75%	18,84%	18,85%	18,89%

(Elaborazione C.d.c. su dati Equitalia)

Carico riscosso e carico netto

	al 30/7/2010	al 30/9/2010	al 31/10/2010	al 25/11/2010	al 31/12/2010
riscosso	853.509.907	880.782.935	889.622.502	897.795.945	909.941.534
netto	5.134.264.816	5.125.522.958	5.120.184.841	5.119.464.962	5.116.998.444
risc./netto	16,62%	17,18%	17,37%	17,54%	17,78%

(Elaborazione C.d.c. su dati Equitalia)

La diminuzione del carico netto (differenza risultante tra carico lordo meno sgravio) è determinata dal corrispondente aumento dello sgravio, ma l'incremento della riscossione, pur avendo un andamento praticamente costante, non appare proporzionato all'entità del carico ancora da versare allo Stato. Ad esempio, l'aumento di mezzo punto percentuale registrato nella riscossione al 30 settembre 2010 è da ricondurre all'intervallo bimestrale trascorso, rispetto a quello mensile delle altre cadenze temporali.

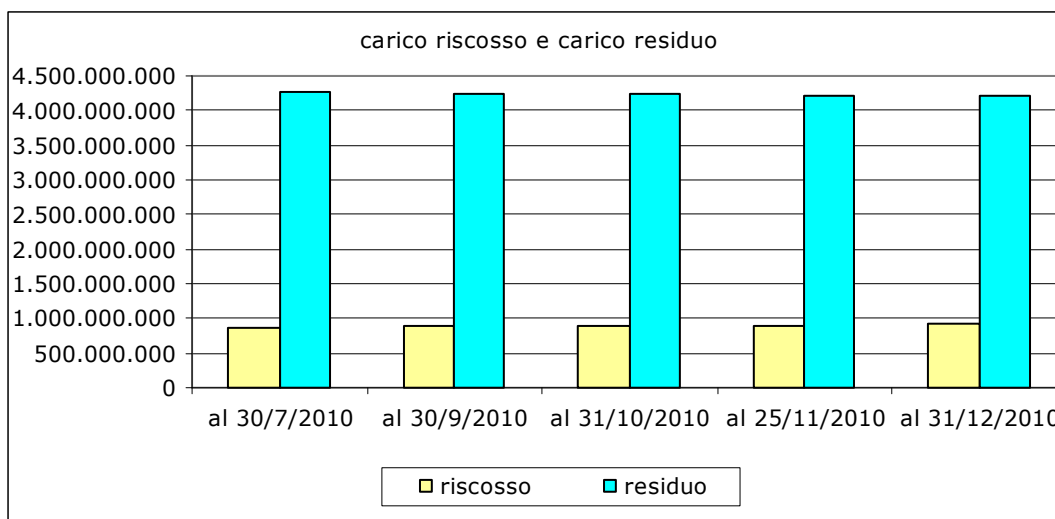
Dalla tabella e dal grafico seguenti è invece evidenziata la situazione del riscosso rispetto al carico residuo (costituito dal carico netto meno il riscosso).

Carico riscosso e carico residuo

	al 30/7/2010	al 30/9/2010	al 31/10/2010	al 25/11/2010	al 31/12/2010
riscosso	853.509.907	880.782.935	889.622.502	897.795.945	909.941.534
residuo	4.280.754.910	4.244.740.023	4.230.562.339	4.221.669.018	4.207.056.910

(Elaborazione C.d.c. su dati Equitalia)

Ed è così visualizzata nel grafico seguente:



(Elaborazione C.d.c. su dati Equitalia)

Nell' evidenziare che i dati ed i valori in esame forniti da Equitalia, elaborati mediante specifica estrazione dai sistemi informativi delle società Agenti della riscossione, si riferiscono all'intero territorio nazionale - fatta eccezione per la regione Sicilia, non gestita dal Gruppo Equitalia - si precisa che nel corso del tempo, secondo quanto dichiarato da detta Società, potevano essere suscettibili di variazioni sia in aumento sia in diminuzione, in diretta correlazione al variare, ad esempio, di interessi e sanzioni, soprattutto con riguardo alle voci "carico" e "sgravio".

L'analisi dei dati gestionali rilevati al 31 dicembre 2010 evidenziava che nel corso del periodo considerato, a fronte di un carico iniziale da riscuotere pari a circa 6,3 miliardi di euro, erano stati disposti sgravi per un ammontare complessivo di 1,192 miliardi con conseguente attestazione del carico netto da riscuotere, a tale data, a circa 5,117 miliardi di euro.

A fine dicembre 2010 risultavano riscossi circa 910 milioni di euro, che rappresentano il 17,8% del predetto carico netto.

Prendendo a riferimento i risultati rilevati ad inizio anno, che comprendono anche riscossioni relative agli esercizi finanziari precedenti, al termine del 2010 si registrava, secondo quanto indicato da Equitalia, un incremento complessivo delle riscossioni pari a circa 124 milioni di euro, con un miglioramento della percentuale di riscossione rispetto al carico netto complessivo da 14,6% a 17,8% (+3,2%).

In particolare, nel corso dell'anno 2010, a fronte di un carico lordo sostanzialmente stabile, si evidenzia come si sia registrato un aumento degli sgravi disposti dall'Ente impositore per circa 289 milioni di euro (da 903 a 1.192 milioni).

In proposito, è possibile constatare come le dinamiche temporali connesse al fenomeno condono contribuiscano di fatto a determinare una elevata vetustà dei ruoli pregiudicando l'azione di recupero che - come appare evidente - ha tra i suoi fattori critici di successo la tempestività, confermando quanto rilevato in precedenza circa il procedere in maniera pressoché parallela e proporzionale delle voci relative al "carico lordo" e allo "sgravio" della riscossione da condono.

Circa lo stato di notifica dei vari ruoli esattoriali emessi, Equitalia confermava che erano state notificate ai soggetti interessati, a cura delle competenti strutture territoriali del Gruppo, tutte le cartelle esattoriali contenenti partite relative a debiti iscritti a ruolo in conseguenza dell'omesso versamento delle somme

dovute a seguito delle definizioni agevolate di cui alla legge 289/2002 e che, quindi, non vi erano ritardi o inadempimenti in tal senso.

In merito alla richiesta istruttoria di conoscere l'entità del contenzioso in atto afferente alle fattispecie di condono in esame, Equitalia comunicava che il numero dei ricorsi rilevati con riferimento al primo semestre 2010 ammontava complessivamente a n. 206 posizioni, ancora pendenti nella quasi totalità alla data della rilevazione (ottobre 2010).

Al riguardo, veniva precisato che le attività di monitoraggio erano state avviate limitatamente alle controversie aventi ad oggetto censure attinenti alla definizione dei carichi di ruolo pregressi (art. 12 L. 289/2002), che vedono quali legittimate passive le società Agenti della riscossione, in ragione degli adempimenti riservati dalla legge alla loro competenza. Pertanto, non si era ritenuto di dar corso a rilevazioni inerenti ad altre forme di definizione del contenzioso in esame, in quanto relative al contraddittorio con il solo ente impositore.

In ordine alle eventuali direttive emanate a livello territoriale, Equitalia riferiva che, non differenziandosi, in linea generale, le azioni di recupero in questione rispetto alle altre attività istituzionali svolte sul territorio dagli Agenti della riscossione, "l'attuazione dei programmi di riscossione delle rate del condono non versate non ha richiesto particolari provvedimenti dedicati in aggiunta alle linee operative definite a livello di Gruppo".¹¹

Tuttavia, tra le sanatorie fiscali introdotte dalla legge 289/2002, la definizione dei ritardati od omessi versamenti di cui all'articolo 9-bis si distingue per la peculiarità di alcune sue caratteristiche ed in relazione ai ruoli da condono si riteneva di evidenziare che l'utilizzo dello strumento costituito dall'accesso all'anagrafe dei rapporti finanziari¹² veniva ad essi riservato in via prioritaria esclusivamente ai fini della riscossione dei crediti a ruolo di cui trattasi.¹³

Per i debitori iscritti a ruolo che presentano un debito superiore a 500.000 euro e che corrispondono ad un campione pari al 3,4% dei soggetti che hanno richiesto il condono e del 48,5% del monte crediti iscritto al ruolo lordo, Equitalia riferisce che (cfr .alleg. prospetto seguente) la percentuale media di recupero è pari al 6,37% del carico netto, ma si attesta al 9,16% in riferimento ai debitori non assoggettati a procedura concorsuale e dunque nei confronti di quei debitori per i quali gli Agenti della Riscossione hanno svolto e proseguono le azioni di riscossione; riferisce inoltre che, nella valutazione dei risultati di riscossione, occorre tenere conto che il ruolo da condono non costituisce l'unico credito affidato all'Agente della riscossione e che per la tipologia di debitori esaminati il ruolo da condono rappresenta in media il 32% dell'intero loro debito.

Con specifico riferimento ai ruoli da condono ex art. 9-bis della legge 289/2002, venivano inoltre riportati i primi risultati della ricognizione interna svolta da Equitalia sugli esiti dell'utilizzo dell'accesso al c.d. archivio dei rapporti finanziari di cui dispone l'Agenzia delle Entrate¹⁴, nei confronti dei soggetti intestatari di ruoli di importo superiore a 500.000 euro.

¹¹ Cfr. nota del 1 ottobre 2010 Prot. n. 2010/8657 già citata.

¹² Previsto dall'art. 35, comma 25, del D.L. n. 223/2006, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 247/2006

¹³ Con la Direttiva Equitalia s.p.a. DS R/MR/2009/001 del 27.03.2009.

¹⁴ Previsto dall'art. 35, comma 25, del di. n. 223 del 4.07.2006 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 248 del 4.8.2006.

(fonte: Equitalia)

Stato della riscossione delle rate del condono tributario non versate - Analisi posizioni debitorie di importo rilevante (>500.000 euro)

Condono ex Art. 9 BIS	numero posizioni	Carico lordo	Sgravio	Carico riscosso	Carico residuo	Riscosso / carico netto	Carico residuo extra- condono	Incidenza carico condono su carico totale
Procedura normale	590	1.167.766.163	221.571.176	86.639.915	859.555.072	9,16%	1.795.594.202	39,41 %
Procedura concorsuale	433	978.218.288	55.345.749	32.436.041	890.436.498	3,51%	2.760.045.011	26,17 %
TOTALE campione	1.023	2.145.984.450	276.916.925	119.075.956	1.749.991.569	6,37%	4.555.639.213	32,02 %

TOTALE complessivo	29.871	4.422.323.697	975.652.944	615.720.664	2.830.950.089	17,86 %
--------------------	--------	---------------	-------------	-------------	---------------	---------

Totale campione / totale complessivo	3,4%	48,5%	28,4%	19,3%	61,8%
--------------------------------------	------	-------	-------	-------	-------

Un' altra rilevazione in relazione al condono ex art. 9-bis, con riferimento alle posizioni debitorie di importo inferiore a 25.000 euro, individuate in numero di 20.207 unità, con un debito complessivo di circa 866 milioni di euro, veniva condotta con una specifica analisi, a livello provinciale, con riguardo a:

- numero dei soggetti interessati;
- carico lordo;
- sgravio;
- carico netto;
- carico riscosso;
- carico residuo;
- incidenza percentuale degli sgravi sul carico lordo.

Gli esiti dell'analisi, riportati in dettaglio nel prospetto seguente, vengono riepilogati nella seguente tabella di sintesi:

Numero posizioni < 25.000 euro	Carico lordo	Sgravio	Carico netto	Riscosso	Residuo	% sgravio su carico lordo
20.207	865.880.712	429.259.064	436.621.648	347.013.823	89.607.824	49,6%

(fonte: Equitalia)

Equitalia evidenziava, infine, anche le difficoltà riscontrate in sede di monitoraggio e verifica progressiva di quanto riscosso a seguito della notifica delle cartelle di pagamento.

In particolare, era risultata particolarmente difficoltosa l'individuazione dei soggetti con riferimento alle definizioni agevolate ex art. 9-bis della legge 289/2002, a causa della mancanza di un autonomo codice tributo atto ad identificare gli importi affidati in riscossione.

Al riguardo, veniva adottata una soluzione gestionale consistita nella ricostruzione del dato filtrando, dalle basi dati delle iscrizioni a ruolo, i soggetti e gli anni di imposta interessati, quali risultanti a seguito di abbinamenti con le dichiarazioni presentate per fruire delle citate definizioni agevolate.

In tal modo si reperivano, con una approssimazione ritenuta adeguata, gli elementi necessari per le analisi e valutazioni generali del fenomeno.

Con successiva nota¹⁵ Equitalia inviava i dati di aggiornamento al 30 settembre 2010 ed evidenziava che, a fronte di un carico iniziale da riscuotere pari a circa 6,3 miliardi di euro, erano stati disposti sgravi per un ammontare complessivo di 1,183 miliardi, con conseguente attestazione del carico netto da riscuotere a circa 5,126 miliardi di euro.

(Si noti che il dato del carico netto da riscuotere risulta ancora incrementato in conseguenza della considerazione degli importi dovuti a titolo di interessi e sanzioni).

A fine settembre 2010 risultavano riscossi circa 880,8 milioni di euro, che rappresentano il 17,2% del predetto carico netto.

Rispetto ai corrispondenti risultati comunicati in precedenza (rilevati alla data del 30 luglio 2010), nel periodo agosto-settembre del 2010 si era registrato - secondo quanto dichiarato da Equitalia - un incremento complessivo delle riscossioni pari ad oltre 27 milioni di euro, con un miglioramento della percentuale di riscossione rispetto al carico netto dal 16,6% al 17,2%.

2.1.2 l'accesso all'anagrafe dei rapporti finanziari

Circa gli esiti della ricognizione interna svolta da Equitalia sull'utilizzo dell'accesso allo archivio dei rapporti finanziari di cui dispone l'Agenzia delle Entrate, previsto dalla legge n.248 del 4.8.2006 e attuato con riferimento ai ruoli da condono ex art.9-bis della legge 289/2002 nei confronti dei soggetti intestatari di ruoli di importo superiore a 500.000 euro, va detto che l'indagine è stata condotta nei confronti di 579 soggetti non assoggettati a procedura concorsuale ed ha fornito le seguenti risultanze:

Posizioni con "Ruoli da condono d'importo superiore a 1.000.000"

- 135 posizioni debitorie per le quali è stato effettuato l'accesso all'anagrafe dei rapporti finanziari, di cui:
 - 45 con esito negativo;
 - 90 per cui sono stati attivati pignoramenti nei rapporti finanziari;
- 129 posizioni debitorie per le quali non è stato effettuato l'accesso all'anagrafe dei rapporti finanziari, di cui:
 - 31 cessate;
 - 1 cancellata dal RI;
 - 14 in rateazione;
 - 16 in liquidazione
 - 9 sospese;
 - 58 attive.

Posizioni con "Ruoli da condono d'importo compreso tra 500.000 e 1.000.000"

¹⁵ Prot n. 2010/9864 del 9 novembre 2010, inviata a questa Corte e ,p.c. all'Agenzia delle Entrate.

- 185 posizioni debitorie per le quali è stato effettuato l'accesso all'anagrafe dei rapporti finanziari, di cui:
 - 75 con esito negativo;
 - 110 per cui sono stati attivati pignoramenti nei rapporti finanziari;
- 130 posizioni debitorie per le quali non è stato effettuato l'accesso all'anagrafe dei rapporti finanziari, di cui:
 - 24 cessate;
 - 7 cancellate dal RI;
 - 1 deceduto senza eredi;
 - 5 in rateazione;
 - 21 in liquidazione;
 - 2 sospese;
 - 70 attive.

Allo stato attuale, nel campione considerato, l'interrogazione dell'anagrafe dei rapporti finanziari è stata eseguita per il 66% dei n. 485 soggetti lavorabili. Nell'ambito dei n. 320 soggetti lavorati, l'esito della interrogazione è stato per il 37,5% negativo (nessun rapporto evidenziato dall'anagrafe) e per il 62,5% positivo (almeno un rapporto evidenziato dall'anagrafe, sul quale è stato tentato il pignoramento).

Pertanto, sono state impartite disposizioni affinché anche per le residue posizioni in liquidazione/attive vengano eseguite le interrogazioni dell'archivio dei rapporti finanziari, e, più in generale, affinché tale strumento venga utilizzato per tutte le posizioni interessate.

In ordine alla possibilità di conoscere gli importi recuperati e le somme riscosse in relazione ai singoli contribuenti, quali risultanti dalle registrazioni nei sistemi contabili, Equitalia precisava¹⁶ che le posizioni "sospese" o "attive" possono provenire non soltanto da pignoramenti di rapporti finanziari ma anche da pagamenti collegati ad altre procedure di recupero. Conseguentemente, sulla base dei dati disponibili nei sistemi gestionali aziendali, non è possibile "in via automatica" individuare con certezza, nell'ambito delle somme complessivamente recuperate in relazione a ciascun contribuente, quanto è stato riscosso dai pignoramenti (classificati come positivi) eseguiti sui conti correnti rilevati dall'Anagrafe dei Rapporti Finanziari, e che il monitoraggio di dettaglio dei risultati di riscossione nei confronti delle posizioni debitorie interessate da condono, già esaminate singolarmente nell'ambito della ricognizione interna svolta da Equitalia nel 2010 sull'utilizzo dell'accesso all'archivio dei rapporti finanziari, richiederebbe un coinvolgimento di tutte le strutture operative territoriali di riferimento per la verifica manuale delle singole quietanze di pagamento progressivamente ricevute, con conseguente rilevante impiego di risorse umane e tempi elevati per il completamento delle rilevazioni necessarie.

2.1.3 Lo sgravio: alcune questioni particolari

In ordine all'analisi di posizioni debitorie con debito inferiore ai 25.000 euro per le rate di condono non versate relative all'art. 9 bis legge 289/2002, la percentuale di sgravio su carico lordo, per gli ambiti provinciali di Catanzaro, Latina e Reggio Calabria, è risultata pari, rispettivamente, all'89,4%, al 96,2% e all'86,4%, le più elevate a livello nazionale.

Sul punto venivano richiesti chiarimenti ad Equitalia s.p.a, ottenuti per il tramite della Agenzia delle Entrate nella seguente enunciazione.¹⁷

Nei prospetti, contenenti tutte le posizioni debitorie da condono art. 9-bis, aggiornate al 31 dicembre 2010, precisando che a causa della mancanza di un autonomo codice tributo atto ad identificare gli importi affidati in riscossione alla società stessa, l'individuazione dei soggetti debitori era stata ottenuta filtrando, dalle basi dati delle

¹⁶ Con comunicazione inviata a questa Corte il 6.5.11.

¹⁷ Con nota prot. n. 2011/452/RIS del 18.3.11 diretta a questa Corte.

iscrizioni a ruolo, i soggetti e gli anni di imposta interessati, quali risultanti a seguito di abbinamenti con le dichiarazioni presentate per fruire delle citate definizioni agevolate.

L'analisi dei prospetti e l'acquisizione di copia degli atti per una posizione compresa nell'ambito di competenza, hanno consentito all' Agenzia delle entrate di formulare le seguenti considerazioni.

Per l'ambito di **Catanzaro**

è stata rinvenuta una posizione caratterizzata da uno sgravio di rilevante importo (€11.081.090,44 su un carico di 11.083.090,44).

Dall'interrogazione e dall'analisi dei dati presenti al "Sistema informativo dell'anagrafe tributaria", è emerso che l'importo del carico riguarda n. 7 partite di ruolo da 36-bis modello Unico. Le comunicazioni 36-bis sono indicate in migliaia di lire e poi convertite in euro.

L'iscrizione a ruolo delle partite dalla n. 2 alla n. 7 è stata eseguita moltiplicando l'importo in euro, presente nella comunicazione 36-bis, per mille e generando in tal modo l'errore nella iscrizione a ruolo e, conseguentemente, lo sgravio della stessa. La partita n. 1 riporta correttamente gli importi dovuti dal contribuente, in parte sgravati e in parte pagati.

La percentuale di sgravio sul carico complessivo, se considerata al netto di quello indicato, si riduce, pertanto, dall'89,4%, al 14,1 %.

Per l'ambito di **Latina**

su una delle posizioni, la cui rilevanza negli importi è tale da influire da sola sulla percentuale di incidenza degli sgravi, il prospetto trasmesso da Equitalia SpA evidenzia una posizione caratterizzata da uno sgravio di importo molto rilevante (carico 88.937.715,82 - sgravio 88.937.715,82). Dal carteggio acquisito dall'ufficio è emerso quanto segue:

il mod. 770 (predisposto in euro) era stato compilato erroneamente dalla parte, poiché aveva riportato gli importi in lire senza eseguire la conversione in euro. Pertanto il sistema centralizzato non ha fatto altro che liquidare il mod. così come indicato dal contribuente, il quale non ha presentato alcuna istanza di autotutela per chiarire l'errore materiale commesso e chiederne la correzione, inviando invece un ricorso generico nel quale accusa l'ufficio di aver commesso gravi errori nell'iscrizione a ruolo. Peraltro, anche qualora la società avesse correttamente indicato gli importi in euro, la dichiarazione sarebbe risultata egualmente irregolare, non essendo stato eseguito alcun versamento degli importi dovuti. Successivamente la società ha presentato dichiarazione di condono ex art. 9/bis c.1 della L. n.289/2002, nella quale vengono indicati, oltre ai tributi relativi all'anno 2001, riguardanti sia il mod 770 che il 760, anche le annualità 1998-1999-2000 per un importo totale da versare di € 478.460,00 di imposta più € 38.965,00 di interessi, versando, tuttavia, solo € 24.000,00. Il condono, pertanto, è stato considerato non valido per versamento incapiente. La cartella di pagamento per complessivi € 88.937.721,38, è stata impugnata dalla parte con ricorso presentato il 26/5/2006. La Commissione tributaria provinciale di Latina¹⁸ ha accolto il ricorso di parte condannando l'Ufficio al pagamento delle spese di lite per €1.000,00. In esecuzione della sentenza della CTP si è provveduto a sgravare le somme prenotate nella richiamata cartella. L'Ufficio ha appellato, nei termini di legge, l'avversa sentenza.¹⁹

La percentuale di sgravio sul carico complessivo, se considerata al netto di quello sopra indicato, si riduce dal 96,2% all'8,6%.

Per completezza, l'Amministrazione fa inoltre presente che, dall'analisi del prospetto relativo a un campione di altre 35 posizioni (con debito residuo inferiore a 25.000,00

¹⁸ Con sentenza n. 105/07/07 depositata il 22/06/2007.

¹⁹ La CTR di Roma sezione staccata di Latina, con sentenza n. 720/39/10 depositata il 20/07/2010, ha respinto l'appello dell'Ufficio. Alla data della risposta erano pendenti i termini per la proposizione del ricorso in Cassazione.

euro), è emerso che per la quasi totalità del campione gli sgravi sono stati eseguiti o in ottemperanza a sentenza della competente Commissione tributaria oppure per fattispecie di condono art. 9- bis non valido per omessi o tardivi versamenti e lo sgravio ha riguardato soltanto l'importo comunque versato in sede di condono.

Per l'ambito di **Reggio Calabria**

si rilevano n. 3 posizioni caratterizzate da sgravi di importo rilevante, pari complessivamente a circa € 18.740.000,00 (rispettivamente € 13.782.440,19 - € 3.746.642,23 - € 1.212.425,10 e, sempre rispettivamente, carico: 13.795332,92 - 7.208,208.81 - 1.238.220,15).

Dall'interrogazione e dall'analisi dei dati presenti a S.I.A.T., con riferimento alle predette posizioni, è emerso quanto segue:

1^ Posizione

L'importo del carico tributario concerne una partita iscritta a ruolo a seguito di 36-bis modello 770S per ritenute operate e non versate. Il problema riguarda versamenti effettuati dal contribuente in euro e non abbinati alla dichiarazione in quanto nella stessa gli importi sono stati indicati in lire. Convertendo gli importi indicati in dichiarazione in euro è possibile abbinare i versamenti eseguiti. Lo sgravio deriva, quindi, dall'operazione di abbinamento dei versamenti.

2^ e 3^ Posizione

Le due posizioni riguardano fattispecie analoghe. Trattasi, infatti, di partite iscritte a ruolo a seguito di controllo automatizzato ai sensi dell'art. 36-bis (modello 770). Dalle informazioni presenti a S.I.A.T. gli sgravi risultano eseguiti in esecuzione di distinte sentenze della competente Commissione Tributaria Provinciale in seguito a ricorso presentato contro due cartelle di pagamento che interessano, tra l'altro, le partite in esame. Per alcune partite lo sgravio si è già perfezionato, per altre è ancora nella fase di "acquisito".

La percentuale di sgravio sul carico complessivo, se considerata al netto dei tre sgravi sopra indicati, si riduce dall'86,4% all'4,8%.

2.1.3. Il contenzioso

Il monitoraggio circa il numero di controversie e contenziosi in atto definiti alla data della risposta alla richiesta istruttoria²⁰ ha riguardato le controversie per censure attinenti alla definizione dei carichi di ruolo pregressi nei confronti delle società Agenti della Riscossione e non le altre forme di contenzioso instaurate con l'ente impositore.

La seguente tabella di riepilogo, riferita al primo semestre dell'anno 2010, mostra un totale di n.206 posizioni, pendenti nella quasi totalità alla data del rilevamento ed evidenzia le diverse tipologie di atto impugnato e le relative consistenze numeriche rilevate nel corso del primo semestre dell'anno con riferimento all'intero contesto operativo del Gruppo Equitalia.

Atto impugnato	
Estratto ruolo	12
Avviso bonario	1
Cartella pagamento	124
Cartella pagamento post avviso bonario	0
Sollecito/diffida pagamento	9

²⁰ Di cui alla nota prot. n.2010/8657 del 1°.10.10 della soc.Equititalia inviata a questa Corte e ,per conoscenza, all'Agenzia delle entrate.

Intimazione pagamento (art.50, c.2,DPR N.602/1973	6
Preavviso di fermo amministrativo	12
Comunicazione iscrizione fermo amministrativo	12
Comunicazione iscrizione ipoteche	21
Pignoramento crediti verso terzi	2
Pignoramento verso terzi ex art.543 cpc	
Pignoramento di cose del debitore in possesso di terzi	0
Pignoramento immobiliare	1
Pignoramento mobiliare	3
Provvedimento diniego di rateazione	3
Silenzio rigetto/diniego diritto accesso agli atti	0
Totale	206

(Fonte: Equitalia)

Per quanto riguarda invece i rapporti con i contribuenti, risulta un'indagine condotta dall'Agenzia delle Entrate alla data del 31 marzo 2006²¹ che indica gli atti notificati dagli uffici locali dell'Agenzia delle entrate ed i relativi importi nei termini seguenti:

- 89 "provvedimenti di sospensione del rimborso" ex art. 38 bis DPR 633/1972 per un importo di 50.150.501 euro di crediti non spettanti;
- 658 "accertamenti notificati" per un importo di 126.288.856 euro di crediti non spettanti;
- 72 "atti di diniego del rimborso" per un importo di 15.721.851 euro di crediti non spettanti;
- 165 "atti di recupero di rimborsi erogati" per un importo di 56.410.876 euro di crediti non spettanti;
- 5 "provvedimenti di fermo amministrativo del rimborso" per un importo di 1.181.596 euro di crediti non spettanti.

Per ciò che concerne l'esito degli atti innanzi indicati, l'Amministrazione ha precisato che per gran parte di essi risulta pendente un ricorso in Commissione tributaria "per cui ad oggi non si è ancora prodotto un univoco indirizzo giurisprudenziale in merito".

In ordine alla definizione delle "liti potenziali", è interessante notare, sulla base dell'analisi degli esiti di un campione di controlli effettuati dall'Agenzia delle entrate nel 2002:²² come, tra le diverse modalità di definizione, la più conveniente per il fisco risulta naturalmente essere la rinuncia all'impugnazione, con un'incidenza del riscosso sull'accertato del 54,1%, doppia di quella dell'accertamento con adesione (27,4%). Ma ancora più bassa risulta la quota di recupero registrata con la modalità condono: 15,05%. La percentuale appare particolarmente modesta se si considera che al condono hanno fatto ovviamente ricorso i destinatari di avvisi di accertamento di importo più elevato e meno attaccabili sul piano del contenzioso.

2.2 Il seguito fornito da SERIT Sicilia s.p.a.

La posizione di SERIT Sicilia s.p.a. attesa la competenza di questo ente per il territorio siciliano, si riassume nel contenuto della nota di risposta²³, nella quale si

²¹ Nota prot 82627 upc del maggio 2006

²² Citata nella relazione allegata alla delib.n.24/2008/G del 17.11.08 di questa Sezione della Corte dei conti.

²³ Prot. n.43767 del 30 11 2010 inviata a questa Corte. Con la nota istruttoria erano stati richiesti i seguenti dati ed informazioni: l'ammontare degli importi lordi che i contribuenti si sono impegnati a versare per beneficiare della sanatoria oggetto della presente indagine;l'ammontare versato spontaneamente;l'ammontare iscritto a

comunicavano i dati al 31.10. 2010,²⁴ sia per la fattispecie di cui all'art 12 della legge 289/2002²⁵ gestita direttamente in qualità di agente della riscossione sul territorio siciliano, sia per le altre fattispecie gestite dall'Agenzia delle entrate siciliana.

SERIT Sicilia comunicava, inoltre, di non poter evadere la richiesta in ordine ai dati delle imposte sul registro, ipotecarie, catastali, successioni, donazioni e INVIM, nonché fornire informazioni inerenti a tutte le altre tipologie di condono previste dalla Legge n. 289/2002, trattandosi di materie di specifica competenza dell'Agenzia delle Entrate.

Per quanto attiene ai dati afferenti all'ammontare del carico iscritto a ruolo con interessi e sanzioni nonché l'ammontare del riscosso a seguito dell'iscrizione a ruolo, comunicava di aver implementato un'attività di rilevamento dei dati registrati al sistema informativo aziendale, dati riepilogati nel prospetto seguente.

Sede	Carico in condono	Riscosso	Carico in condono	Riscosso
	Art.12	Art.12	Art.7	Art.7
Agrigento	168.411.799,50	10.070.671,02	76.578,22	5.441,59
Caltanissetta	97.667.295,53	6.961.468,76	14.497,07	2.415,86
Catania	412.567.817,76	34.207.455,15	103.010,48	9.363,42
Enna	44.662.328,57	3.430.506,61	2.798,68	2.293,65
Messina	246.530.274,48	22.211.316,33	23.196,72	8.268,84
Palermo	567.346.846,48	43.766.639,74	140.924,64	41.009,73
Ragusa	62.726.698,71	6.752.215,60	15.136,76	3.026,19
Siracusa	122.679.001,24	9.164.174,61	4.676,16	3.075,67
Trapani	177.305.370,75	13.457.862,23	5.794,91	144,41
totali	1.899.897.433,02	150.022.310,05	386.613,64	75.039,36

Sede	Carico in condono	Riscosso	Carico in condono	Riscosso
	Art.8	Art.8	Art.9	Art.9

ruolo con interessi e sanzioni; l'ammontare del riscosso a seguito dell'iscrizione a ruolo; lo stato di notifica dei vari ruoli esattoriali emessi; il numero di contenziosi in atto e definiti; la specifica del tipo di modello riguardante la definizione agevolata ai fini delle imposte sul registro, ipotecarie, catastali, successioni, donazioni e INVIM, di cui all'art. 11 della legge 289/2002, con riguardo al carico lordo, sgravio, carico netto, carico riscosso, carico residuo e percentuale del riscosso sul carico netto; le eventuali direttive emanate a livello territoriale; le eventuali problematiche sorte (tutti i dati dovevano riferirsi a ciascuna delle differenti fattispecie di condono con riferimento agli articoli della legge n. 289/2002 e precisamente: artt. 7, 8, 9, 9bis, 11, 12, 14, 15, e 16). far conoscere per quanti casi si sia proceduto ai sensi dell'articolo 35, comma 25, del decreto- legge 4 luglio 2006, n.223 convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n.248.

²⁴ I dati sono stati successivamente aggiornati al 31.12.10 con invio via e-mail del 5.4.'11.

²⁵ Il testo dell' art. 12 Legge 27 dicembre 2002, n. 289 ("Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)" è il seguente:

(Definizione dei carichi di ruolo pregressi)

1. Relativamente ai carichi inclusi in ruoli emessi da uffici statali e affidati ai concessionari del servizio nazionale della riscossione fino al 30 giugno 1999, i debitori possono estinguere il debito senza corrispondere gli interessi di mora e con il pagamento;

a) di una somma pari al 25 per cento dell'importo iscritto a ruolo;

b) delle somme dovute al concessionario a titolo di rimborso per le spese sostenute per le procedure esecutive eventualmente effettuate dallo stesso.

2. Nei trenta giorni successivi alla data di entrata in vigore della presente legge, relativamente ai ruoli affidati tra il 1° gennaio 1997 e il 30 giugno 1999, i concessionari informano i debitori di cui al comma 1 che, entro il 31 marzo 2003, possono sottoscrivere apposito atto con il quale dichiarano di avvalersi della facoltà attribuita dal medesimo comma 1. Sulle somme riscosse, ai concessionari spetta un aggio pari al 4 per cento.

3. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate è approvato il modello dell'atto di cui al comma 2 e sono stabilite le modalità di versamento delle somme pagate dai debitori, di riversamento in tesoreria da parte dei concessionari, di rendicontazione delle somme riscosse, di invio dei relativi flussi informativi e di definizione dei rapporti contabili connessi all'operazione.

Agrigento	163.179,99	2.711,16	5.242.465,60	940.426,24
Caltanissetta	170.697,26	6.535,94	3.212.585,52	250.120,77
Catania	369.222,45	41.290,14	20.681.717,23	1.779.669,86
Enna	92.343,64	550,44	946.750,78	136.033,38
Messina	513.284,67	76.775,67	11.317.593,78	1.283.482,98
Palermo	539.419,23	84.184,32	21.278.082,56	2.411.667,60
Ragusa	66.087,44	4.170,00	3.912.496,28	509.399,13
Siracusa	93.341,85	4.313,38	9.318.505,25	741.326,47
Trapani	98.464,36	6.630,87	5.549.065,641	676.786,65
Totale	2.106.040,89	227.161,92	81.459.262,64	8.728.913,08

Sede	Carico in condono Art.14	Riscosso Art.14	Carico in condono Art.15/16	Riscosso Art.15/16
Agrigento	215.602,69	11.600,75	3.245.957,16	580.585,61
Caltanissetta	71.203,02	429,12	1.945.790,53	297.192,17
Catania	719.040,51	33.510,55	28.516.644,35	3.179.916,78
Enna	24.890,55	21.479,30	642.096,22	171.026,81
Messina	872.305,18	103.090,82	24.382.145,95	2.392.561,52
Palermo	262.060,99	40.235,75	16.327.879,08	1.786.397,10
Ragusa	54.265,72	21.009,49	2.964.203,38	495.348,86
Siracusa	197.609,27	7.556,71	4.123.429,46	192.532,33
Trapani	138.990,51	63.826,57	9.171.740,43	758.479,94
Totale	2.555.968,44	302.739,06	91.319.886,56	9.854.041,12

Fonte: Serit s.p.a. al 31.12.10

Inoltre, relativamente allo stato di notifica dei vari ruoli esattoriali emessi, confermava che tutte le cartelle di pagamento erano state notificate *"nel rispetto della tempistica e delle modalità prescritte dalla normativa vigente in materia"*.

Riguardo al dato sul numero di contenziosi in atto e definiti rappresentava, allo stato, di non disporre di notizie dettagliate che consentissero di individuare i giudizi *de quibus*. In quanto *" il contenzioso promosso dai contribuenti avverso gli atti esattoriali risultava essere particolarmente significativo; conseguentemente, particolarmente problematico appare condurre un'attività di analisi delle motivazioni poste a fondamento dei singoli ricorsi, al fine di individuare quelli che potrebbero essere ricondotti alle fattispecie oggetto della nota in riscontro"*.

Circa le eventuali direttive emanate a livello territoriale, SERIT Sicilia comunicava di non avere ritenuto necessario emanare apposite indicazioni in materia, *" avuto riguardo alla circostanza che le azioni promosse al fine di procedere al recupero dei carichi in questione, non si differenziano da quelle svolte in occasione dell'espletamento della propria attività istituzionale"*.

Relativamente alle richieste informazioni in riscontro di eventuali problematiche sorte, rappresentava di non avere individuato significative e specifiche criticità in occasione dell'espletamento delle attività di recupero dei carichi in questione.

In ordine alla richiesta di indicazioni afferenti ai casi in cui si sia proceduto ai sensi dell'articolo 35, comma 25, del decreto-legge 4 luglio 2006 n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006 n. 248..", riteneva di dover rappresentare che: *" presupposto indefettibile per il materiale svolgimento delle procedure previste dalla disposizione in questione è la sottoscrizione della convenzione prevista dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 19 gennaio 2007 e che essendo tale adempimento eseguito di recente (convenzione sottoscritta in data 1° ottobre 2010), solo*

prossimamente potrà procedersi operativamente ai sensi della disposizione normativa sopra richiamata”.

Al riguardo va precisato che in Sicilia, a decorrere dal 1° ottobre 2006 le funzioni relative alla riscossione tributaria sono esercitate dalla Regione mediante la società “Riscossione Sicilia s.p.a” e la partecipata “SERIT Sicilia s.p.a.”: entrambe operano quali agenti della riscossione.

Circa la riforma della riscossione, che ricalca nelle linee generali quella avvenuta in ambito nazionale,²⁶ se ne prevede l’effettiva entrata a regime successivamente al 31 dicembre 2010, data entro la quale i soci pubblici Regione siciliana ed Agenzia delle Entrate dovranno procedere a rilevare tutte le azioni prima cedute e tutte quelle ancora in mano a privati.²⁷

Le informazioni sopra riportate - alquanto frammentarie ed incongrue - rilevano pertanto, ai fini della presente indagine, solo sotto l’aspetto della conoscenza delle dimensioni e delle quantità finanziarie del condono sull’intero territorio nazionale.

Tuttavia, le valutazioni in ordine all’efficacia e alla potenzialità di realizzazione della riscossione per tale fattispecie di entrate vanno riservate alla competenza e all’autonoma organizzazione dei rapporti tra la Regione Siciliana e gli organismi di riscossione ad essa facenti capo.

Va ricordato, infatti, che in base agli artt. 36 e 37 dello Statuto siciliano e all’art. 2²⁸ e del d.P.R 16 luglio 1965 n. 1074, (“*Norme di attuazione delle Statuto della Regione Siciliana in materia finanziaria*”) - le quali norme definiscono il sistema delle entrate tributarie della Regione siciliana - spettano alla Regione le entrate afferenti tutte le

²⁶ Di cui al decreto legge 30 settembre 2005, n.203,convertito dalla legge 2 dicembre 2005, n.248.

²⁷ Nell'introdurre in Sicilia la riforma della riscossione avvenuta in ambito nazionale, si è rispettato, nelle linee generali, l’impianto dell’art. 3 del D.L. n. 203 del 2005, prevedendo la costituzione di una società pubblica per azioni, “Riscossione Sicilia s.p.a”, alla quale si applicano gli stessi obblighi e diritti previsti per la società costituita in ambito nazionale, (ex Riscossione s.p.a., oggi Equitalia s.p.a.).

Per effetto delle operazioni di cui ai commi 7 e 8 del citato D.L. 203/2005, l’attività di riscossione, in Sicilia, prosegue, quindi, senza soluzione di continuità con la precedente gestione in regime di concessione, con la società Riscossione Sicilia s.p.a. che, nella qualità di società capogruppo, anche avvalendosi della partecipata e controllata Serit Sicilia s.p.a., svolge le seguenti attività: a) riscossione mediante ruolo, con i poteri e secondo le disposizioni di cui al titolo I, capo II, e al titolo II del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 e successive modifiche e integrazioni, nonché l’attività di cui all’articolo 4 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 237 può effettuare inoltre: b) le attività di riscossione spontanea, di liquidazione ed accertamento delle entrate, tributarie o patrimoniali, degli enti pubblici, anche territoriali, e delle loro società partecipate c) altre attività, in materia di entrate, strumentali a quelle della Regione e dell’Agenzia delle Entrate, anche attraverso la stipula di appositi contratti di servizio e, a tal fine, può assumere finanziamenti e svolgere operazioni finanziarie a questi connesse. d) la Società può inoltre compiere, purché in via strumentale al raggiungimento dell’oggetto sociale, tutte le operazioni mobiliari, immobiliari, commerciali, industriali e finanziarie, utili e/o opportune, nonché assumere, sempre in via strumentale e non a scopo di collocamento, partecipazioni e interessenze in altre società, imprese e enti costituiti o da costituire. La Società può altresì curare il coordinamento tecnico, gestionale e finanziario delle società, delle imprese e enti partecipati, provvedendo anche all’assistenza finanziaria degli stessi e prestando fidejussioni e ogni altra forma di garanzia.

La società siciliana, è stata costituita in data 6 aprile 2006 tra la Regione siciliana (60%) e l’Agenzia delle Entrate (40%), la quale è già titolare della riscossione, utilizzando la professionalità, oltre che le strutture organizzative e territoriali dell’ex concessionaria Montepaschi SERIT s.p.a. Pertanto, a seguito delle suddette operazioni, dal 30 settembre 2006, il capitale sociale di Riscossione Sicilia S.p.A. risulta così distribuito: 36% alla Regione siciliana, 24% all’Agenzia delle Entrate e 40% alla Banca Monte dei Paschi di Siena.

²⁸ Tale norma dispone che “Ai sensi del primo comma dell’articolo 36 dello Statuto della Regione siciliana, spettano alla Regione siciliana, oltre le entrate tributarie da essa direttamente deliberate, tutte le entrate tributarie erariali riscosse nell’ambito del suo territorio, dirette o indirette, comunque denominate, ad eccezione delle nuove entrate tributarie il cui gettito sia destinato con apposite leggi alla copertura di oneri diretti a soddisfare particolari finalità contingenti o continuative dello Stato specificate nelle leggi medesime.

Ai sensi del secondo comma dell’art. 36 dello Statuto competono allo Stato le entrate derivanti:

- a) dalle imposte di produzione;
- b) dal monopolio dei tabacchi;
- c) dal lotto e dalle lotterie a carattere nazionale.

Le entrate previste nelle lettere precedenti sono indicate nelle annesse tabelle A), B) e C), che fanno parte integrante del presente decreto”.

entrate tributarie riscosse nel suo territorio, con le esclusioni previste dall'art 2 del d.P.R. citato.²⁹

Le quantità finanziarie sopra individuate in materia di condono, pertanto, affluiscono integralmente al bilancio della Regione siciliana e non al bilancio dello Stato.

3. Analisi e valutazione delle risultanze finanziarie e gestionali:

3.1 I dati risultanti dal monitoraggio della riscossione delle rate del condono in sede di entrate e versamenti al bilancio dello Stato

La situazione dei dati sul dichiarato e sul versato per macroimposta e tipologia di condono al 10 settembre 2007³⁰ è esposta nella tabella seguente che riporta il riepilogo degli importi dichiarati e versati alla data del 10/9/2007 suddivisi per tipologia di agevolazione ed evidenzia un importo ancora da versare pari a 5,2 miliardi di euro (sull'importo dichiarato di 26 miliardi).

L'analisi dei dati in essa riportati mostra che il rapporto tra il dichiarato ed il versato si attesta ad oltre il 90% per quattro delle sette tipologie in esame, ed è pari al 100% per il concordato per gli anni pregressi (di cui all' art. 7 della legge 282/2002).

La percentuale meno consistente tra l'incassato e il dichiarato riguarda invece i ritardati e omessi versamenti (art. 9 bis della legge citata), che si collocano al 48% del totale.

²⁹ L'attuale assetto, anche in considerazione della riforma del Titolo V della Costituzione, può così brevemente riassumersi:

- spettano alla Regione siciliana, secondo l'art. 2 del d.P.R. 1074 del 1965, le entrate afferenti al gettito di due differenti tipologie di tributi e, precisamente, le entrate da essa direttamente deliberate e tutte le entrate tributarie riscosse nel suo territorio, con le esclusioni previste dal medesimo articolo;

- è riconosciuta alla Regione una riserva di competenza ad istituire nuovi tributi in relazione alle particolari esigenze della comunità regionale (art. 6, secondo comma, del d.P.R. 1074/65); competenza da esercitare nei limiti dei principi del sistema tributario dello Stato;

- è riconosciuta alla Regione una competenza definita concorrente ed integrativa sulla disciplina dei tributi erariali (art. 6, primo comma del d.P.R. 1074 del 1965) da esercitarsi entro i limiti definiti dalla Corte costituzionale (cfr. sentt.: 9, 11,12,13,14,18,19,42,52,113 del 1957; n. 60 e 76 del 1958; n. 39 del 1960;n. 37 del 1961;n. 14 del 1962; n. 2 e 64 del 1965; n. 71 del 1973; n. 111,138 e 186 del 1999;n. 348 del 2000;n. 213,296,297 e 311 del 2003;n. 8,37 e 381 del 2004;n. 304,335,397,431 e 435 del 2005;n. 2,75,148 e 155 del 2006; n. 193 e 451 del 2007; (ordin. n. 250 del 2007); n. 102,188 e 442 del 2008; n. 12 del 2009).

³⁰ Data di rilevazione finale delle precedente indagine di questa Corte, di cui alla citata delib. n. 24 /2008/G del 17 novembre 2008 della Sezione di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato approvativa del relativo referto.

tipologia definizione	IMPORTO VERSATO al 10/09/2007			IMPORTO DICHIARATO		
	importo (a)	macroimposta		importo (c)	incidenza % (a/c)	
			importo (b)			incidenza % (b/a)
Art.7	924	altri importi	749	81,07%	924	100,00%
		inps	4	0,44%		
		irpef	59	6,35%		
		irpeg	36	3,94%		
		Iva	61	6,56%		
		regioni	15	1,64%		
Art.8	937	altri importi	125	13,29%	992	94,46%
		Ilor	81	8,68%		
		inps	15	1,61%		
		irpef	316	33,76%		
		irpeg	99	10,61%		
		Iva	241	25,72%		
Art.9	12.200	Add.comunale	4	0,03%	12.874	94,76%
		altri importi	4.920	40,33%		
		Ilor	851	6,97%		
		irpef	2.201	18,04%		
		irpeg	430	3,52%		
		Iva	2.677	21,94%		
regioni	1.118	9,16%				
Art.9 bis	3.309	ritardati od omessi versamenti	3.309	100,00%	6.929	47,76%
Art.14	465	regolarizzazione scritture contabili	465	100,00%	490	94,90%
Art.15	1.534	altri importi	641	41,76%	2.031	75,53%
		Ilor	87	5,69%		
		inps	4	0,26%		
		irpef	214	13,96%		
		irpeg	180	11,71%		
		Iva	352	22,96%		
regioni	56	3,64%				
Art.16	1.449	altri importi	451	31,15%	1.764	82,14%
		Ilor	170	11,72%		
		irpef	254	17,50%		
		irpeg	236	16,27%		
		Iva	314	21,70%		
		regioni	24	1,66%		
TOTALE	20.818				26.004	80,06%

Fonte: Agenzia delle entrate
(nella delib n.24/2008/G Corte dei conti)

Ai fini del monitoraggio dell'andamento della riscossione a mezzo ruoli degli importi a titolo di condono tributario non versati nei termini, i dati sopra riportati vanno opportunamente messi a confronto con i dati dei versamenti per le entrate da condono,³¹ che risulta complessivamente pari a 330.927.585,82 alla data del 31 dicembre 2010.

Il recupero degli omessi versamenti da condono, reca pertanto, entrate che diminuiscono del 19,14% (da 409,2 a 330,9 milioni) rispetto al 2009.

I dati del monitoraggio (da parificare ufficialmente in sede di approvazione del rendiconto generale dello Stato per l'esercizio finanziario 2010, ma con una attendibilità valutabile ad oltre il 99%) svolto da questa Corte sui versamenti effettivi allo Stato derivanti dal condono tributario (u.p.b. 1.2.3.1 + 1.2.3.2 + 1.2.5.1 + 1.2.5.2 + capitolo 1065) - che non comprendono i versamenti ex art.9 bis - mostrano per l'anno 2010 la situazione seguente.

TOTALE CONDONO TRIBUTARIO ANNO 2010 (u.p.b. 1.2.3.1 + 1.2.3.2 + 1.2.5.1 + 1.2.5.2 + cap. 1065)			
Mese	Vers. comp.	Vers. res.	Vers. tot.
Gennaio	4.493.759,41	2.686.050,91	7.179.810,32
Febbraio	3.235.255,84	3.243.542,11	6.478.797,95
Marzo	4.399.264,29	4.393.940,93	8.793.205,22
Aprile	2.627.652,05	3.664.832,50	6.292.484,55
Maggio	4.730.806,15	4.011.191,39	8.741.997,54
Giugno	5.574.774,04	3.467.652,13	9.042.426,17
Luglio	77.780.668,95	3.170.066,69	80.950.735,64
Agosto	3.855.187,56	3.229.490,09	7.084.677,65
Settembre	2.700.324,97	2.828.519,94	5.528.844,91
Ottobre	92.733.580,14	3.968.924,34	96.702.504,48
Novembre	28.794.581,73	3.150.042,57	31.944.624,30
Dicembre	55.242.204,69	6.945.272,40	62.187.477,09
TOTALE ANNO	286.168.059,82	44.759.526,00	330.927.585,82

Fonte: elaborazione C.d.c su dati R.G.S.

Da quanto finora esposto, deriva un problema di comparabilità dei dati forniti da Equitalia, riscontrabile confrontando l'ammontare del versato totale registrato dalla Corte con l'ammontare del riscosso comunicato dalla Società, comprensivo anche del relativo andamento mensile.

Osservando, infatti, i risultati del monitoraggio qui sotto riportati, si può verificare qual è stato il gettito del condono tributario a partire dall'anno 2007.

Si passa, infatti, dai positivi aumenti nel 2008 e nel 2009 (rispettivamente +50% e +176%), ad un segno negativo (pari al 19%) nel 2010. In particolare, per lo scorso anno è, quindi, evidente il contrasto con la rilevazione della Società al 31-12.

³¹ Contenuto nel rapporto del 18 gennaio 2011 di questa Corte sul monitoraggio delle entrate erariali finali (versamenti) del bilancio statale, al 31 dicembre 2010, curato dal Collegio di controllo sulle entrate di questa Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato.

TOTALE CONDONO TRIBUTARIO 2007-2008			
Versamenti Totali			
Mese	2007	2008	Variaz. %
Gennaio	2.511.274,31	4.207.429,31	67,54%
Febbraio	5.634.665,98	3.146.302,01	-44,16%
Marzo	3.679.711,09	6.224.708,36	69,16%
Aprile	3.161.619,23	9.176.540,03	190,25%
Maggio	18.074.579,34	16.388.218,78	-9,33%
Giugno	5.227.125,76	18.757.461,14	258,85%
Luglio	4.788.015,56	9.421.052,98	96,76%
Agosto	12.708.075,79	7.729.075,64	-39,18%
Settembre	2.091.549,82	8.599.269,51	311,14%
Ottobre	6.610.574,03	13.170.162,76	99,23%
Novembre	5.885.149,88	9.369.846,98	59,21%
Dicembre	27.324.516,52	40.877.093,14	49,60%
TOTALE ANNO	97.696.857,31	147.067.160,64	50,53%

**n.b. dati
assestati al
dicembre 2008**

TOTALE CONDONO TRIBUTARIO 2008-2009			
Versamenti Totali			
Mese	2008	2009	Variaz. %
Gennaio	4.207.429,31	5.361.213,19	27,42%
Febbraio	3.146.302,01	10.450.660,26	232,16%
Marzo	6.224.708,36	139.591.022,68	2142,53%
Aprile	9.189.991,50	11.254.533,90	22,47%
Maggio	16.388.218,78	43.856.326,83	167,61%
Giugno	18.757.461,14	12.090.062,56	-35,55%
Luglio	9.420.825,01	14.591.656,50	54,89%
Agosto	7.729.076,84	38.062.028,29	392,45%
Settembre	8.418.923,23	8.221.671,55	-2,34%
Ottobre	12.822.404,12	9.247.911,63	-27,88%
Novembre	9.369.846,98	61.488.947,39	556,24%
Dicembre	41.910.293,05	54.219.272,99	29,37%
TOTALE ANNO	147.585.480,33	408.435.307,77	176,74%

**n.b. dati
assestati al
dicembre 2009**

TOTALE CONDONO TRIBUTARIO 2009-2010			
Versamenti Totali			
Mese	2009	2010	Variaz. %
Gennaio	5.361.213,19	7.179.810,32	33,92%
Febbraio	10.450.583,39	6.478.797,95	-38,01%
Marzo	139.591.028,95	8.793.205,22	-93,70%
Aprile	11.254.533,90	6.292.484,55	-44,09%
Maggio	43.856.199,67	8.741.997,54	-80,07%
Giugno	12.090.062,56	9.042.426,17	-25,21%
Luglio	14.591.658,34	80.950.735,64	454,77%
Agosto	38.061.484,51	7.084.677,65	-81,39%
Settembre	8.220.246,19	5.528.844,91	-32,74%
Ottobre	9.247.544,84	96.702.504,48	945,71%
Novembre	61.488.115,50	31.944.624,30	-48,05%
Dicembre	55.036.327,10	62.187.477,09	12,99%
TOTALE ANNO	409.248.998,14	330.927.585,82	-19,14%

n.b. dati assestati al dicembre 2010

Fonte: elaborazione C.d.c su dati R.G.S.

Si riportano ora i versamenti appena mostrati dettagliati per competenza e per residui.

A questo proposito, non disponendo di dati specifici del 2010 elaborati dall'Agenzia delle entrate e da Equitalia, riguardanti quanto affidato alla Società in termini di carico scaturito da accertamenti, distinto dal carico dei residui, non è possibile fare valutazioni più mirate sull'efficacia e sull'efficienza del sistema della riscossione in materia di condono tributario.

Può solo rilevarsi che a partire dall'esercizio 2008 si registra un netto miglioramento dei versamenti di competenza rispetto ai residui, mentre nel 2007 tali quantità erano sostanzialmente equivalenti.

TOTALE CONDONO TRIBUTARIO 2007-2008						
Mese	Versamenti Competenza			Versamenti Residui		
	2007	2008	Variaz. %	2007	2008	Variaz. %
Gennaio	884.198,91	1.875.465,97	112,11%	1.627.075,40	2.331.963,34	43,32%
Febbraio	2.815.867,22	1.638.074,38	-41,83%	2.818.798,76	1.508.227,63	-46,49%
Marzo	2.208.409,54	4.179.064,49	89,23%	1.471.301,55	2.045.643,87	39,04%
Aprile	1.282.385,49	7.281.341,25	467,80%	1.879.233,74	1.895.198,78	0,85%
Maggio	6.544.262,37	15.377.071,51	134,97%	11.530.316,97	1.011.147,27	-91,23%
Giugno	3.537.897,53	17.648.409,76	398,84%	1.689.228,23	1.109.051,38	-34,35%
Luglio	1.952.342,73	8.499.084,21	335,33%	2.835.672,83	921.968,77	-67,49%
Agosto	3.593.934,26	6.709.248,71	86,68%	9.114.141,53	1.019.826,93	-88,81%
Settembre	1.186.472,90	6.619.466,83	457,91%	905.076,92	1.979.802,68	118,74%
Ottobre	3.828.136,98	12.379.773,18	223,39%	2.782.437,05	790.389,58	-71,59%
Novembre	2.223.250,95	4.960.385,55	123,11%	3.661.898,93	4.409.461,43	20,41%
Dicembre	23.459.883,05	37.517.361,55	59,92%	3.864.633,47	3.359.731,59	-13,06%
TOTALE ANNO	53.517.041,93	124.684.747,39	132,98%	44.179.815,38	22.382.413,25	-49,34%

TOTALE CONDONO TRIBUTARIO 2008-2009						
Mese	Versamenti Competenza			Versamenti Residui		
	2008	2009	Variaz. %	2008	2009	Variaz. %
Gennaio	1.875.465,97	1.035.940,09	-44,76%	2.331.963,34	4.325.273,10	85,48%
Febbraio	1.638.074,38	6.736.943,64	311,27%	1.508.227,63	3.713.716,62	146,23%
Marzo	4.179.064,49	135.401.625,59	3140,00%	2.045.643,87	4.189.397,09	104,80%
Aprile	7.294.792,72	7.291.069,62	-0,05%	1.895.198,78	3.963.464,28	109,13%
Maggio	15.377.071,51	40.548.916,35	163,70%	1.011.147,27	3.307.410,48	227,09%
Giugno	17.648.264,01	8.426.075,13	-52,26%	1.109.197,13	3.663.987,43	230,33%
Luglio	8.499.638,07	11.236.251,02	32,20%	921.186,94	3.355.405,48	264,25%
Agosto	6.709.757,49	35.668.069,65	431,59%	1.019.319,35	2.393.958,64	134,86%
Settembre	6.439.167,38	6.194.671,96	-3,80%	1.979.755,85	2.026.999,59	2,39%
Ottobre	12.032.014,54	6.368.523,23	-47,07%	790.389,58	2.879.388,40	264,30%
Novembre	4.960.385,55	58.432.117,18	1077,98%	4.409.461,43	3.056.830,21	-30,68%
Dicembre	38.550.122,26	47.858.080,57	24,15%	3.360.170,79	6.361.192,42	89,31%
TOTALE ANNO	125.203.818,37	365.198.284,03	191,68%	22.381.661,96	43.237.023,74	93,18%

TOTALE CONDONO TRIBUTARIO 2009-2010						
Mese	Versamenti Competenza			Versamenti Residui		
	2009	2010	Variaz. %	2009	2010	Variaz. %
Gennaio	1.035.940,09	4.493.759,41	333,79%	4.325.273,10	2.686.050,91	-37,90%
Febbraio	6.736.943,64	3.235.255,84	-51,98%	3.713.639,75	3.243.542,11	-12,66%
Marzo	135.401.625,59	4.399.264,29	-96,75%	4.189.403,36	4.393.940,93	4,88%
Aprile	7.290.959,94	2.627.652,05	-63,96%	3.963.573,96	3.664.832,50	-7,54%
Maggio	40.548.917,46	4.730.806,15	-88,33%	3.307.282,21	4.011.191,39	21,28%
Giugno	8.426.075,13	5.574.774,04	-33,84%	3.663.987,43	3.467.652,13	-5,36%
Luglio	11.235.519,01	77.780.668,95	592,27%	3.356.139,33	3.170.066,69	-5,54%
Agosto	35.667.284,50	3.855.187,56	-89,19%	2.394.200,01	3.229.490,09	34,89%
Settembre	6.193.193,04	2.700.324,97	-56,40%	2.027.053,15	2.828.519,94	39,54%
Ottobre	6.367.539,73	92.733.580,14	1356,35%	2.880.005,11	3.968.924,34	37,81%

Novembre	58.429.597,08	28.794.581,73	-50,72%	3.058.518,42	3.150.042,57	2,99%
Dicembre	48.668.486,52	55.242.204,69	13,51%	6.367.840,58	6.945.272,40	9,07%
TOTALE ANNO	366.002.081,73	286.168.059,82	-21,81%	43.246.916,41	44.759.526,00	3,50%

Fonte: elaborazione C.d.c su dati R.G.S.

Va comunque precisato che i dati del monitoraggio sopra riportati sono quelli considerati anteriormente all'assestamento finale, che avviene entro il trenta giugno dell'esercizio finanziario successivo, e che, pertanto, possono subire delle variazioni anche per gli importi relativi agli esercizi precedenti.

Conclusivamente, sul punto, si possono svolgere le osservazioni che seguono.

Il risultato complessivo delle riscossioni è tuttora molto lontano dall'ingente ammontare dei versamenti rateali omessi che, secondo quanto accertato da questa Corte, al 10 settembre 2007 erano pari a ben 5,2 miliardi, senza considerare l'importo delle sanzioni e degli interessi. Si realizza, inoltre, nel 2010 una flessione di circa 80 milioni di euro rispetto al 2009.

Va, peraltro, tenuto conto che, secondo le informazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate e da Equitalia s.p.a., le riscossioni per condono intervenute dal 10 settembre 2007 a fine luglio 2010 avrebbero in realtà raggiunto 853,5 milioni se si conteggiano anche i recuperi relativi agli omessi versamenti (art. 9-bis).

Non essendo stato istituito né un apposito capitolo di bilancio né - come ricordato prima - un autonomo codice tributo, la rilevazione compiuta da Equitalia è stata effettuata sulla base di una ricostruzione dei dati filtrando, dalla base dei dati relativi alle indistinte iscrizioni a ruolo, i soggetti e gli anni di imposta interessati, quali risultanti da una estrazione effettuata sulla base dati relativa alle dichiarazioni presentate per fruire del condono.

Va rilevato anche che, come citato anche nella risposta istruttoria, l'Agenzia delle entrate dichiarava,³² che: *"Tutte le attività per recuperare i 5,2 miliardi condonati e non versati spontaneamente dai contribuenti che hanno aderito ai condoni del 2002 - 2003 sono già state poste in essere. L'Agenzia delle Entrate, in merito a quanto sottolineato dalla Corte dei Conti nella relazione sulle sanatorie fiscali, precisa che tutti i ruoli sono stati consegnati a Equitalia, che a sua volta ha già provveduto a notificare ai contribuenti interessati le relative cartelle di pagamento. La procedura di riscossione è pertanto pienamente in corso. L'Agenzia informerà periodicamente la Corte dei Conti sugli esiti delle attività poste in essere da Equitalia."*

Con altro comunicato stampa³³ - anche questo citato nella risposta istruttoria - l'Agenzia delle entrate dichiarava di essere impegnata, anche attraverso la sua controllata Equitalia, nel recupero dei mancati versamenti da condono e che i nuovi strumenti *"consentiranno di riscuotere 300 milioni di euro per ciascuno degli anni 2009, 2010 e 2011, in più rispetto al recupero ordinario."*³⁴

³² Con un comunicato stampa del 18 novembre 2008 intitolato "Condoni, notificate cartelle per 5,2 mld a chi ha sanato e non versato - Procedura di riscossione attualmente in corso". citato anche nella risposta istruttoria.

³³ Del 15 dicembre 2008 intitolato "Mancati versamenti da condono, l'Agenzia delle Entrate impegnata nel recupero".

³⁴ Il testo del comunicato così prosegue: *"Contrariamente a quanto affermato da Il Sole 24 Ore in edicola oggi, l'Agenzia delle Entrate è impegnata, anche attraverso la sua controllata Equitalia, nel recupero dei mancati versamenti da condono (legge 289/2002). In questa direzione, va l'intervento del Governo che, con il decreto 185/2008, ha rafforzato le misure esecutive per rendere più efficace l'azione di recupero. Come, infatti, riferito dal Sottosegretario all'Economia, Daniele Molgora, durante il question time del 3 dicembre 2008, i nuovi strumenti consentiranno di riscuotere 300 milioni di euro per ciascuno degli anni 2009, 2010 e 2011, in più rispetto al recupero ordinario. L'articolo sostiene che le iscrizioni a ruolo effettuate dall'Agenzia delle Entrate sono pari a 1.186 milioni su un totale di mancati versamenti da condono di 5,2 miliardi, non considerando però che il dato fornito nell'interrogazione parlamentare è riferito esclusivamente a talune tipologie di condoni. La legge 289/2002, prevedeva anche sanatorie per le quali, nel caso di mancato perfezionamento, non era necessaria una specifica iscrizione a ruolo, ma la ripresa della riscossione sulla base degli importi originariamente dovuti, al netto delle somme versate. Pertanto il recupero dei ritardati od omessi versamenti di cui all'articolo 9 bis (pari a circa 3 miliardi di euro) non necessita di specifica iscrizione a ruolo da "condono".*

Sulla base di tali premesse, l'Agenzia delle entrate riteneva ipotizzabile un incremento dei volumi di riscossione pari a 300 milioni di euro per ciascuno degli anni 2009, 2010 e 2011.

I dati sopra riportati, sia pure riferiti alle rilevazioni successive all'epoca delle dichiarazioni ufficiali, evidenziano, viceversa, una diversa e minore capacità di riscossione rispetto alle previsioni che non hanno beneficiato di importi aggiuntivi rispetto al recupero ordinario.

Va sottolineato che ai dati sopra riportati va aggiunta la considerazione dei costi strettamente finanziari del condono costituiti dalla detrazione dell'aggio dovuto agli agenti della riscossione, quantomeno fino al 31 dicembre 2008, poiché a decorrere dal 1° gennaio 2009 la disciplina della remunerazione è cambiata³⁵, pur essendo rimasta immutata la modalità di versamento per le riscossioni conseguite dagli agenti della riscossione in data successiva al 31 dicembre 2007, che risultano comunque riversate all'entrata del bilancio dello Stato (Le somme incassate fino al 31 dicembre 2008 sono state comunque riversate, in unica soluzione, entro il 20 gennaio 2009.)

Pertanto, il dato della riscossione relativo ai periodi precedenti il 1° gennaio 2009 deve essere depurato delle corrispondenti voci di uscita (spesa), cosa che è avvenuta periodicamente in sede di regolazioni contabili di fine esercizio, da parte del Ministero dell'Economia e delle Finanze, successive alla parificazione del bilancio dello Stato,

³⁵ Con D.L. 29 novembre 2008 n. 185, convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2 recante: «Misure urgenti per il sostegno a(...)», al comma 1 dell'art. 32, è stata definita la nuova disciplina in tema di aggio di riscossione che ha riformulato in più parti l'art. 17 del D.Lgs. 112/1999.

Per effetto di tali modifiche, a decorrere dall'anno 2009, l'attività di riscossione a mezzo ruolo è remunerata, per tutto il territorio nazionale, con un aggio del 9% delle somme riscosse, che si applica sia sugli importi iscritti a ruolo, sia sugli interessi di mora.

Questo nuovo sistema ha sostituito il precedente, nel quale l'aggio era distinto per provincia ed era determinato con decreto ministeriale (cfr. D.M. 4 agosto 2000) in base alle caratteristiche socio-economiche della singola provincia e mediamente nella misura del 8%.

E', invece, rimasta inalterata la previgente disciplina della distribuzione dell'aggio tra debitore ed ente creditore, anche con riferimento alla percentuale (4,65% delle somme iscritte a ruolo) che grava sul debitore per i pagamenti effettuati entro sessanta giorni dalla notifica della cartella.

La disciplina della remunerazione dell'attività degli agenti della riscossione è attualmente contenuta nell' art. 32. del D.L. 185/2008 convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2 " Misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale", che così dispone: (omissis) : «1. L'attività degli agenti della riscossione e' remunerata con un aggio, pari al nove per cento delle somme iscritte a ruolo riscosse e dei relativi interessi di mora e che e' a carico del debitore:a) in misura del 4,65 per cento delle somme iscritte a ruolo, in caso di pagamento entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella. In tal caso, la restante parte dell'aggio e' a carico dell'ente creditore;b) integralmente, in caso contrario.»b) il comma 2 e' sostituito dal seguente: «2. Le percentuali di cui ai commi 1 e 5-bis possono essere rideterminate con decreto non regolamentare del Ministro dell'Economia e delle Finanze, nel limite di due punti percentuali di differenza rispetto a quelle stabilite in tali commi, tenuto conto del carico dei ruoli affidati, dell'andamento delle riscossioni e dei costi del sistema.»;(omissis)d) il comma 4 e' sostituito dal seguente:«4. L'agente della riscossione trattiene l'aggio all'atto del riversamento all'ente impositore delle somme riscosse »;(omissis):«5-bis. Limitatamente alla riscossione spontanea a mezzo ruolo, l'aggio spetta agli agenti della riscossione nella percentuale stabilita dal decreto del 4 agosto 2000, del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica.(omissis)2. Le disposizioni del comma 1 si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2009. (omissis) «c) le anticipazioni nette effettuate in forza dell'obbligo del non riscosso come riscosso, riferite a quote non erariali sono restituite in venti rate annuali decorrenti dal 2008, ad un tasso di interesse pari all'euribor diminuito di 0,50 punti; per tali quote, se comprese in domande di rimborso o comunicazioni di inesigibilità presentate prima della data di entrata in vigore della presente disposizione la restituzione dell'anticipazione è effettuata con una riduzione del 10% del loro complessivo ammontare. La tipologia e la data dell'euribor da assumere come riferimento sono stabilite con il decreto di cui alla lettera a).» «d) ai fini delle restituzioni di cui alle lettere a)e c), sono rimborsati rispettivamente in dieci e venti annualità di pari entità i crediti risultanti alla data del 31 dicembre 2007 dai bilanci delle società agenti della riscossione. Il riscontro dell'ammontare dei crediti oggetto di restituzione è eseguito in occasione del controllo sull'inesigibilità delle quote, secondo le disposizioni in materia, da effettuarsi a campione, sulla base dei criteri stabiliti da ciascun ente creditore. Il recupero dei crediti eventualmente non spettanti è effettuato mediante riversamento all'entrata del bilancio dello Stato delle somme dovute a seguito del diniego del discarico o del rimborso da parte dei soggetti di cui al comma 10, fatti salvi gli effetti della sanatoria prevista dall'art. 1 commi 426 e 426-bis della legge 30 dicembre 2004, n. 311. Le riscossioni conseguite dagli agenti della riscossione in data successiva al 31 dicembre 2007 sono riversate all'entrata del bilancio dello Stato. Le somme incassate fino al 31 dicembre 2008 sono comunque riversate, in unica soluzione, entro il 20 gennaio 2009.».

correlandolo con i compensi spettanti per l'attività di riscossione ed erogati, per gli esercizi 2007 e 2008, sui capitoli di spesa 3555 e 3565 aventi la seguente denominazione (modificata nel 2008) :

Cap. 3555 "Spese per i compensi dovuti a Equitalia s.p.a. (Riscossione s.p.a. nel 2007)";

Cap. 3565 "Spese per la remunerazione di Equitalia s.p.a., per i ruoli emessi da uffici statali" .

Nell'esercizio 2009, con l'introduzione dell'aggio per le spese relative alla riscossione, i due capitoli hanno registrato economie in conto competenza pari alle previsioni definitive, atteso, peraltro, che la regolazione contabile (aggi) è imputata all'esercizio in cui avvengono i pagamenti.

La regolazione contabile degli aggi trattenuti nell'esercizio 2009 è avvenuta nel 2010, con imputazione dell'importo complessivo di € 126.757.804,34 sul capitolo 3565 che- come comunicato dalla Ragioneria Generale dello Stato- in sede di provvedimento di assestamento al bilancio 2010, è stato oggetto di una variazione pari allo stanziamento iscritto sul capitolo 3555 (€ 148.400.000).

L'unificazione degli stanziamenti dei due capitoli - avvenuta nel 2010 nel cap. 3565 - si ritiene sia da porre in relazione all'unicità della remunerazione (aggi) per la complessiva attività di Equitalia Spa.

Ministero dell'economia e delle finanze Capitolo 3565		
eserc.	prev. def. comp.	prev. def. cassa
2007	170.000.000,00	170.000.000,00
2008	170.000.000,00	170.000.000,00
2009	153.016.059,00	215.599.241,00
2010	323.309.437,70	323.309.437,70

Ministero dell'economia e delle finanze Capitolo 3555		
eserc.	prev. def. comp.	prev. def. cassa
2007	235.069.407,00	235.069.407,00
2008	140.000.000,00	140.000.000,00
2009	126.013.225,00	136.082.610,00
2010	0,00	0,00

Fonte: elaborazione C.d.c su dati R.G.S.

In particolare, il cap. 3565, denominato "Spese per la remunerazione di Equitalia spa, per i ruoli emessi da uffici statali", non consente di osservare a consuntivo i pagamenti alla Società attraverso una adeguata articolazione basata sulle causali dei corrispettivi. Per questo motivo sono riportate soltanto le previsioni di spesa complessive contenute nei bilanci dello Stato per gli anni dal 2007 al 2010, al fine di una visualizzazione del costo generale della riscossione mediante ruolo. Si noti, comunque, nel 2010, il raddoppio delle previsioni per la competenza e l'altrettanto notevole incremento per la cassa rispetto al 2009.

Sul punto, la Ragioneria generale, in sede di quantificazione dello stanziamento necessario per le regolazioni, e in assenza di un dato consolidato, ha costruito la previsione per il 2011 verosimilmente per ragioni di prudenza, sulla base dello stanziamento dei due capitoli.

Tale situazione, che fino al 2008 era collegata alla necessità di prevedere e di determinare, poi, concretamente a consuntivo le somme da destinarsi ai compensi per il servizio della riscossione, con conseguente necessità di "compensazioni contabili", in ragione del precedente sistema di remunerazione, non trova più corrispondenza nel sistema che pone in tutto o in parte a carico del debitore (a seconda che il pagamento avvenga rispettivamente entro od oltre i sessanta giorni).

Il mutato sistema di remunerazione dell'attività svolta per il servizio di riscossione, passato dal "compenso" all' "aggio", ha comportato, infatti, anche una innovazione in merito alle modalità di percezione dell'aggio gravante sull'ente creditore, di cui è stato previsto il recupero all'atto del riversamento allo stesso ente delle somme riscosse (tale modalità era prima prevista per i soli ruoli non erariali) ; conseguentemente il nuovo sistema della remunerazione fa sì che il costo a carico dello Stato sia ad oggi determinato in misura

percentuale delle somme riscosse entro la scadenza della cartella di pagamento, pari al 4,35% dalle emissioni delle cartelle del 2009 e mediamente del 3,35% per le riscossioni riferite a cartelle emesse in precedenza.

In ordine a tale circostanza, il gruppo Equitalia comunica che fino all'esercizio 2008, per lo svolgimento dell'attività di riscossione dei ruoli erariali, è stato remunerato con un compenso fisso (c.d. indennità di presidio) a carico del Bilancio dello Stato, pari a 470 milioni di euro per il 2006, 405 milioni di euro per il 2007 e circa 260 milioni di euro per il 2008.

Tale compenso, infatti - ridotto dal D.L. 203/2005 di 65 €/mln nel 2007 (da 470 a 405) e di ulteriori 95 €/mln nel 2008 (da 405 a 310) - nello stesso esercizio 2008 ha subito l'ulteriore decurtazione, prevista dall'art. 1 comma 507 della Legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007), di circa 50 milioni di euro, pari a oltre il 16% rispetto alla dotazione iniziale dell'anno.

Pertanto la riduzione delle dotazioni è stata in due anni di circa 210 milioni di euro, pari a circa il 45% delle risorse originarie.

Per effetto del citato meccanismo, previsto dal D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, di trasferimento in capo ai debitori di una quota significativa dell'aggio sulle somme riscosse, tale ammontare a decorrere dall'esercizio 2007 si è ridotto di oltre il 50%.

A partire dall'esercizio 2009, come previsto dal D.M.- Finanze 17 novembre 2006,³⁶ l'indennità di presidio è stata azzerata e, pertanto, la remunerazione dell'attività di riscossione erariale viene assicurata esclusivamente con un aggio sulle somme riscosse iscritte a ruolo.

E' da ritenere, pertanto, che le stime contenute nelle previsioni (iniziali e definitive) del capitolo 3565 del Bilancio dello Stato non siano più corrispondenti alla realtà continuando a riportare una previsione di spesa collegata alla presenza di una indennità (quella cd. "di presidio") azzerata a partire dal 2009.

Per quanto riguarda le considerazioni in ordine ai costi di altra natura (politico-sociali, etico - legali, economici, di organizzazione) si fa rinvio a quanto analiticamente riportato nel referto della precedente indagine³⁷. A tal proposito, va precisato, come indicato a conclusione dell'indagine citata, che sembra doversi escludere che si sia

³⁶ L'art. 17, comma 3, del D.Lgs. 112/99 - modificato dall'art. 2 del D.L. 262/06 - ha previsto l'emanazione di un decreto ministeriale, diretto a fissare la misura dell'aggio che grava sul debitore del ruolo. Il Ministro dell'Economia e delle Finanze, con Decreto del 17 novembre 2006, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 302 del 30 dicembre 2006, ha stabilito che, in caso di pagamento entro il sessantesimo giorno della notifica della cartella, l'onere dell'aggio di riscossione grava sul debitore nella misura del 4,65% dell'importo iscritto a ruolo. Nella prospettiva di una economicità complessiva del sistema anche le quote di remunerazione a carico degli Enti previdenziali (INPS e INAIL) sono state oggetto di revisione, mediante regole sostanzialmente analoghe a quelle sopra illustrate per l'Erario, determinando una significativa riduzione rispetto alla situazione precedente alla riforma del sistema di riscossione.

³⁷ Cfr. relazione allegata alla deliberazione n. 24 /2008/G del 17 novembre 2008 della Sezione di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, paragrafo 7.: *"Relativamente ai costi politico-sociali, riconducibili al rischio della perdita del consenso da parte dei contribuenti fully compliant ed all'accentuazione della percezione di iniquità fiscale e di sperequazione sociale del sistema, anche in ragione di una sanatoria intervenuta a prezzo di saldo ;anche i costi etico-legali, riconducibili all'effetto diseducativo conseguente al fatto che ad essere premiata non è stata la compliance, ma l'evasione, ed all'avallo dell'illegalità delle frodi fiscali che il condono comporta, e quindi all'alimentazione di un accresciuto rischio di diffusione della criminalità finanziaria (effetto criminogeno). "Un altro costo che va considerato attiene alla vanificazione dell'attività di verifica avviata nei confronti di soggetti che, all'atto dell'accesso, documentavano di essersi avvalsi del condono: a fronte dei circa 59 mila interventi ispettivi della Guardia di finanza effettuati nel 2003 e degli oltre 26 mila nei primi quattro mesi del 2004, è stata riscontrata la presenza del ricorso alle sanatorie fiscali nel 9,2% e nel 18,1% dei casi. Le percentuali salgono, rispettivamente, al 30,4% ed al 29,4% per le sole verifiche generali."* "paragrafo 9: Le caratteristiche della platea dei condonati :*"Gli elementi forniti dall'Amministrazione hanno consentito di acquisire una conoscenza delle caratteristiche della platea dei condonati sufficiente a valutare anche gli effetti qualitativi del condono e le implicazioni di policy che ne conseguono. L'Agenzia delle entrate, in particolare, ha fornito elementi informativi su un campione di 5,3 milioni di contribuenti, costituito dai soli titolari di attività di impresa e di arti e professioni (presumibilmente maggiormente interessati al condono che non i contribuenti non titolari di partita IVA), pari al 21,5% del totale che hanno presentato la dichiarazione per il periodo d'imposta 2003 (24,8 milioni) ed al 21% circa dei 25,4 milioni di contribuenti calcolati dall'Amministrazione tenendo conto anche dei soggetti controllati o condonati che non hanno presentato la dichiarazione. Di almeno un istituto previsto dalla legge 289/2002 si sono avvalsi il 33,3% del campione. Ma ad almeno una modalità del condono hanno tuttavia aderito circa altri 669 mila soggetti, non inclusi nel campione in quanto non hanno presentato la dichiarazione per l'anno d'imposta 2003 o l'hanno presentata senza dichiarare né reddito d'impresa, né reddito di lavoro autonomo. Su questa categoria "residuale" di condonati (costituita, almeno in parte, da evasori totali) l'Amministrazione non ha effettuato alcuna verifica e non ha fornito altre informazioni."*

determinato un effetto di successiva riduzione di gettito, sia da gestione ordinaria, sia da attività di accertamento e controllo.³⁸

Residuano, invece, da una parte, il rischio di sanzioni comunitarie per il condono IVA e, dall'altra, i costi amministrativi ed i costi di opportunità, intesi come rinuncia che il condono ha imposto ai risultati conseguibili con un diverso impiego delle risorse disponibili.³⁹

4. Le questioni ancora aperte:

Dall'analisi della documentazione inviata e dalle considerazioni conseguenti ad esse, in ordine alle cause dell'andamento reale della gestione per la riscossione delle somme ancora rimaste da riscuotere, oltre alle tematiche comuni alla riscossione delle entrate tributarie in generale⁴⁰, è da ritenersi che la riscossione delle rate da condono risenta anche delle seguenti particolarità, che determinano altrettante criticità:

a) La concreta applicazione della normativa sul rafforzamento dei poteri degli agenti della riscossione

In merito alle modalità di pagamento degli importi conseguenti alla definizione agevolata (altrimenti detto condono) va detto che le disposizioni di legge consentivano di versare gli importi dovuti anche in forma rateale.

In particolare, ai fini del perfezionamento di ciascun condono, il contribuente poteva corrispondere, alla data di scadenza stabilita dalla norma di riferimento, gli importi minimi di 3.000 euro per le persone fisiche e 6.000 euro per gli altri soggetti, mentre la parte eccedente poteva essere rateizzata con le modalità e nei termini previsti dalle singole disposizioni.

L'omissione di uno dei versamenti rateali successivi non ha, peraltro, determinato l'inefficacia delle procedure di definizione ed integrazione in argomento.

In particolare, qualora si sia verificata tale circostanza, l'agente della riscossione ha titolo per procedere al recupero delle somme non versate alle prescritte date, mediante iscrizione a ruolo a titolo definitivo.⁴¹

Sulle somme non versate sono dovute le sanzioni amministrative, pari al 30 per cento delle somme stesse, e gli interessi legali.⁴²

Inoltre, ed è questa una importante innovazione scaturita anche a seguito della precedente indagine di questa Corte, va ricordato come alla legge 289/02 sia stato aggiunto⁴³ l'art.16 bis relativo al "potenziamento delle procedure di riscossione coattiva in

³⁸ Cfr. relazione alla deliberazione cit. paragrafo 7, p.135.

³⁹ Come risulta dall'analisi svolta nella relazione allegata alla deliberazione precedente di questa Corte più volte citata, "la centralità che gli adempimenti e la promozione del condono ha assunto nel corso del biennio 2003-2004, ma anche negli anni immediatamente successivi (per l'attività di liquidazione delle dichiarazioni integrative), ha portato ad un ridimensionamento delle risorse destinate ai controlli sostanziali ed all'informazione/assistenza ai contribuenti compliant. La rilevanza degli oneri amministrativi connessi alla gestione del condono è confermata anche dall'Agenzia delle dogane, per la quale, peraltro, la normativa prevedeva che il condono riguardasse solo singoli atti afferenti a determinate tipologie di irregolarità ovvero inerenti lo stato di contenzioso giurisdizionale relativo alle liti fiscali pendenti. L'Agenzia, infatti, ha riferito di un generale incremento del carico di lavoro degli uffici operativi che ha comportato la necessità sia di un potenziamento dei servizi, con il sistematico ricorso al lavoro straordinario ed alle diverse articolazioni dell'orario di lavoro regolamentato, sia di una riorganizzazione interna, che ha comportato l'assegnazione ai servizi interessati di personale adibito ad altri reparti."

⁴⁰ Per un catalogo delle quali si fa rinvio alle relazioni allegate alle delibere n 16/2007 /G del 13 luglio 2007 sul funzionamento del servizio di riscossione dopo la riforma del d.lgs n.112 del 1999 n 9/2007/G del 18 maggio 2007 sull'attuazione dello statuto del contribuente, di questa Sezione della Corte dei conti.

⁴¹ Ai sensi dell'articolo 14 del DPR n. 602 del 1973, e successive modificazioni.

⁴² Sul punto, cfr circolare 21 febbraio 2003, n. 12/E dell' Agenzia delle Entrate).

⁴³ Dall'art.32, comma 7, del decreto legge n.185 del 2008, convertito in legge 28 gennaio 2009 n.2 . In sede di conversione del decreto legge è stato anche aggiunto all'articolo 16-bis il comma 2, che estende l'ambito applicativo della procedura di espropriazione semplificata degli immobili anche con riferimento ai soggetti che hanno usufruito della definizione agevolata dei ritardati od omessi versamenti di cui all'articolo 9-bis della legge n. 289 del 2002.

caso di omesso versamento delle somme dovute a seguito delle definizioni agevolate". Il nuovo articolo semplifica, in primo luogo, le modalità con cui l'agente della riscossione può aggredire il patrimonio immobiliare dei debitori.⁴⁴

In particolare, in deroga alla disciplina ordinaria sulla riscossione mediante ruolo, con specifico riferimento ai soggetti che non hanno versato le somme dovute per effetto delle definizioni, viene ridotto da 8 mila a 5 mila euro il limite dell'importo al di sotto del quale l'agente della riscossione non può procedere all'espropriazione immobiliare; viene poi consentito di avviare direttamente l'espropriazione immobiliare (senza preventiva iscrizione di ipoteca) anche quando il credito da riscuotere non supera il 5 per cento del valore dell'immobile da vendere all'asta.⁴⁵

In più, la nuova disposizione di legge⁴⁶ potenzia gli strumenti cognitivi a disposizione dell'agente della riscossione, stabilendo che una volta decorso inutilmente il termine di sessanta giorni per adempiere al pagamento delle somme dovute in base alle cartelle di pagamento notificate,⁴⁷ potrà seguire l'accesso, da parte dell'agente della riscossione, ai dati a disposizione dell'Agenzia delle entrate relativi ai rapporti finanziari, ivi compresi quelli riguardanti i conti correnti bancari e postali dei debitori che le banche, la società Poste italiane Spa, gli intermediari finanziari, nonché ogni altro operatore finanziario, sono tenuti⁴⁸ a rilevare, a tenere in evidenza e a comunicare all'Anagrafe tributaria.

L'Anagrafe, a sua volta, conserva le informazioni ricevute in un archivio, con l'indicazione dei dati anagrafici dei titolari e dei soggetti che intrattengono con gli operatori finanziari qualsiasi rapporto o effettuano operazioni al di fuori di un rapporto continuativo per conto proprio, ovvero per conto o a nome di terzi, compreso il codice fiscale.

Con direttiva (riservata) DSR/MR/2009/001 del 27.03.2009, l'utilizzo dello strumento previsto dall'art. 35, comma 25, del D.L. n. 223/2006, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 247/2006 (c.d. "accesso all'anagrafe dei rapporti finanziari") è stato riservato da Equitalia in via prioritaria esclusivamente ai fini della riscossione dei crediti a ruolo da condono ex art. 9-bis della legge 289/2002.

Tale strumentazione costituita sia dalla possibilità di iscrizione di ipoteca sia dall'accesso all'anagrafe, risulta, tuttavia, utilizzata ancora in maniera parziale e limitata nel numero dei casi concretamente verificatisi.

Al riguardo, va anche ricordata la previsione contenuta nel comma 5 dell'art. 20 del D.lgs. n. 112 del 3 aprile 1999, in forza della quale: *"Per le entrate tributarie dello Stato l'ufficio, qualora venga a conoscenza di nuovi elementi reddituali o patrimoniali riferibili allo stesso soggetto, può reinscrivere a ruolo le somme già discaricate, purché non sia decorso il termine di prescrizione decennale."*⁴⁹

⁴⁴ In applicazione del disposto degli articoli 76 e 77 del DPR 29 settembre 1973 n.602. In particolare, l'articolo 76, in via ordinaria, consente al concessionario di procedere all'espropriazione immobiliare se l'importo complessivo del credito per cui si procede supera complessivamente ottomila euro e sempre che il valore del bene, calcolato secondo le regole previste per la vendita all'incanto (articolo 79 e diminuito delle passività ipotecarie con priorità sul credito per cui si procede, non è inferiore al predetto limite. La lettera a) del citato articolo 16-bis, invece, consente all'agente della riscossione di procedere all'espropriazione immobiliare anche quando i residui debiti da "condono" sono superiori a cinquemila euro, e sempre che il valore del bene, calcolato con le modalità sopra descritte, non sia inferiore a tale limite; la lettera b), a sua volta, consente di disapplicare, sempre nei confronti dei soggetti sopra elencati, le norme relative all'iscrizione di ipoteca di cui all'articolo 77 del DPR n. 602 del 1973. Al riguardo, ai sensi del citato articolo 77, comma 1, l'agente della riscossione, decorsi sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento, prima di procedere all'espropriazione è tenuto ad iscrivere ipoteca, se l'importo complessivo del credito per cui si procede non supera il cinque per cento del valore dell'immobile, determinato secondo le regole per la vendita all'incanto, e può procedere all'espropriazione solo decorsi sei mesi dall'iscrizione senza che il debito sia stato estinto.

⁴⁵ Va segnalata, al riguardo la possibilità che, in sede di conversione del recentissimo decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70 ("Semestre Europeo - Prime disposizioni urgenti per l'economia" - cd. "Decreto Sviluppo"), l'ipoteca venga limitata ai crediti superiori ai 20.000 euro. E' auspicabile che tale modifica non riguardi la fattispecie delle rate da condono non versate.

⁴⁶ Alla lett. c) del citato art 16 bis.

⁴⁷ Cfr. articolo 35, comma 25, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248).

⁴⁸ Ai sensi dell'articolo 7, comma 6 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 605 (disposizioni relative all'anagrafe tributaria e al codice fiscale dei contribuenti);

⁴⁹ Il testo dell'art. 20 è il seguente: Procedura di discarico per inesigibilità e reinscrizione nei ruoli.

1. Il competente ufficio del Ministero delle finanze per le entrate di sua competenza, ovvero l'ufficio indicato dall'ente creditore per le altre entrate, se, a seguito dell'attività di controllo sulla comunicazione di inesigibilità, ritiene che non siano state rispettate le disposizioni dell'articolo 19, comma 2, lettere a), d), d-bis) ed e), notifica apposito atto al concessionario, che nei successivi trenta giorni può produrre osservazioni. Decorso tale termine il discarico è ammesso o rifiutato con un provvedimento a carattere definitivo (comma così modif. dall'art.3, comma 2, del d.l. 8 luglio 2002 n.138) 1-bis. Il controllo di cui al comma 1 è effettuato a campione, sulla base dei criteri stabiliti da ciascun ente creditore. (Comma aggiunto dal comma 36 dell'art. 3 del d.l. 30 settembre 2005, n.203).

L'Amministrazione dovrebbe, pertanto, tentare il recupero delle somme quando il contribuente è, per così dire, tornato "in bonis" ed il credito è di ingente entità, anche in considerazione del fatto che l'eventuale reiscrizione delle quote discaricate potrebbe oggi fondarsi su una applicazione informatica, con costi di gestione molto bassi.

b) La questione della privacy relativa all'accesso all'anagrafe tributaria

Come illustrato in precedenza, le informazioni presenti nell' "Archivio dei rapporti finanziari" possono essere utilizzate per le finalità di riscossione da parte di Equitalia.⁵⁰

Lo strumento, la cui completa operatività è stata resa possibile soltanto negli ultimi mesi dell'anno 2009, viene utilizzato, secondo quanto dichiarato da Equitalia s.p.a.- nel pieno rispetto di quanto concordato con l'Autorità Garante per la protezione dei dati personali, che ha dettato specifiche prescrizioni per l'accesso ai conti bancari

Va, pertanto, fatta una breve ricostruzione della vicenda, secondo le notizie tratte dal sito dell'Autorità.

Il Garante per la protezione dei dati personali, rilevando alcune criticità relative agli accessi all'anagrafe tributaria da parte degli enti esterni all'amministrazione finanziaria, attinenti alla sicurezza e a profili concernenti aspetti sostanziali del trattamento, emanava alcune prescrizioni che hanno riguardato, in particolare ⁵¹ :

Se il concessionario non ha rispettato le disposizioni dell'articolo 19, comma 2, lettere b) e c), si procede ai sensi del comma 1 immediatamente dopo che si è verificata la causa di perdita del diritto al discarico. 3. In caso di diniego del discarico, il concessionario è tenuto a versare all'ente creditore, entro dieci giorni dalla notifica del relativo provvedimento, la somma, maggiorata degli interessi legali decorrenti dal termine ultimo previsto per la notifica della cartella, pari ad un quarto dell'importo iscritto a ruolo, ed alla totalità delle spese di cui all'articolo 17, commi 6 e 7-ter, se rimborsate dall'ente creditore. (Comma così modificato prima dall'art.3 comma2, del d.l.8 luglio 2002, n.138 ,poi dall'art.2 comma3, del d.l.3 ottobre 2006,n.262) 4. Nel termine di novanta giorni dalla notificazione del provvedimento di cui al comma 3 il concessionario può definire la controversia con il pagamento di metà dell'importo dovuto ai sensi del medesimo comma 3 ovvero, se non procede alla definizione agevolata, può ricorrere nello stesso termine alla Corte dei conti. (Comma così sostituito dall'art. 4,d.l. 24 settembre 2002,n.209 nel testo integrato dalla relativa legge di conversione.5. Per le entrate tributarie dello Stato l'ufficio, qualora venga a conoscenza di nuovi elementi reddituali o patrimoniali riferibili allo stesso soggetto, può reinscrivere a ruolo le somme già discaricate, purché non sia decorso il termine di prescrizione decennale. Con decreto ministeriale, sentita la commissione consultiva, sono stabiliti i criteri per procedere alla reiscrizione, sulla base di valutazioni di economicità e delle esigenze operative. 6. Per le altre entrate, ciascun ente creditore, nel rispetto dei propri ambiti di competenza interna, determina i criteri sulla base dei quali i propri uffici provvedono alla reiscrizione delle quote discaricate. (Vedasi, anche, l'art. 231, comma 1, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 114 e l'art. 231, comma 1, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115).

50 L' "Archivio dei Rapporti Finanziari" contiene i dati trasmessi all'Anagrafe Tributaria dalle banche e dagli altri operatori finanziari (art. 35, comma 25, del D.L. n. 223/2006). Le relative regole di accesso da parte degli agenti della riscossione sono disciplinate dalla convenzione sottoscritta in data 25 febbraio 2009 tra l'Agenzia delle Entrate ed Equitalia s.p.a. Il relativo ambito di applicazione, dapprima circoscritto ai soli contribuenti iscritti a ruolo per mancato adempimento degli obblighi connessi alle sanatorie fiscali previste dalla Legge n. 289/2002, è stato esteso ai c.d. morosi rilevanti (debitori per importi superiori ad euro 500.000), nonché ad una specifica tipologia di soggetti il cui denominatore comune è rappresentato dall'entità del debito iscritto a ruolo di importo superiore ad euro 25.000.

⁵¹ Provvedimento del 18 settembre 2008: In sintesi, si prescrive all'Agenzia delle entrate, con particolare riferimento alle attività dei soggetti esterni che accedono all'anagrafe tributaria, di adottare al più presto le misure e gli accorgimenti seguenti al fine di porre rimedio alle carenze indicate in motivazione, riferibili in particolare alle autenticazioni e alle autorizzazioni degli utenti, ai controlli da parte dell'Agenzia e alle estese possibilità di accesso alle banche dati, rendendo il trattamento conforme alle disposizioni vigenti e provvedendo entro sei mesi, a redigere con formalità descrittive *standard* un documento, costantemente aggiornato, che riporti tutti i flussi di trasferimento di dati da e verso l'anagrafe tributaria e tutti gli accessi di tipo interattivo, *batch* o di altro genere, specificando per ciascun flusso o accesso l'identità dei soggetti legittimati a realizzarlo, la base normativa, la finalità istituzionale, la natura e la qualità dei dati trasferiti o a cui si è avuto accesso, la frequenza e il volume dei trasferimenti o degli accessi e il numero di soggetti che utilizzano la procedura. Tale documento deve essere mantenuto costantemente aggiornato, e reso disponibile nel caso di controlli; con cadenza periodica annuale, l'Agenzia deve verificare l'attualità delle finalità per cui ha concesso l'accesso agli enti esterni, anche con riferimento al numero di utenze attive, inibendo gli accessi effettuati al di fuori dei presupposti riconducibili all'art. b In relazione alla sicurezza dei sistemi di autenticazione degli applicativi utilizzati, l'Agenzia delle entrate, deve inoltre, entro 3 mesi: prevedere che tutte le applicazioni accessibili da rete pubblica in forma di *web application* siano implementate provvedendo ad asseverare l'identità digitale dei server erogatori dei servizi tramite l'utilizzo di certificati digitali emessi da una *Certification Authority* ufficiale; permettere la visualizzazione di informazioni relative all'ultima sessione effettuata e di quella corrente con le stesse credenziali (almeno con l'indicazione di data, ora e

- il controllo degli applicativi che consentono l'accesso all'anagrafe tributaria a soggetti esterni all'amministrazione finanziaria (loro funzionalità; tipologie di dati visualizzabili con i differenti profili di autorizzazione previsti);
- la designazione di responsabili e di incaricati, i sistemi di autenticazione (ad es., modalità di formazione e gestione delle *password*; controlli degli accessi ai sistemi applicativi) e i sistemi di autorizzazione;
- le procedure di *audit* interno ed esterno sull'accesso alle informazioni contenute nell'anagrafe tributaria (ad es., controlli sulle abilitazioni e sulle autorizzazioni degli utenti abilitati all'utilizzo degli applicativi, modalità di raccolta dei *logfile*⁵² e loro analisi automatizzata).

Successivamente, l'Agenzia delle entrate, con nota del 19 dicembre 2008, comunicava all'Autorità le iniziative intraprese e le attività svolte al fine di adempiere alle prescrizioni impartite con il provvedimento del 18 settembre 2008 e individuate nei punti da a) a e) del relativo dispositivo ed il Garante, dato atto delle misure adottate dall'Agenzia delle entrate, prorogava a varie scadenze, tutte entro il primo semestre del 2009 taluni adempimenti relativi soprattutto agli accessi da parte degli organismi esterni e delle amministrazioni locali.⁵³

c) I diversificati orientamenti giurisprudenziali nel contenzioso

In ordine alle interpretazioni della legislazione e delle vicende del contenzioso giuridico in tema di rapporti tra i crediti esposti in dichiarazione e le definizioni agevolate di cui agli articoli 7, 9, 15 e 16 della legge 289/2002 e alla non ammissibilità dei rimborsi relativi a crediti inesistenti, anche in presenza di definizione, è risultato che gli uffici dell'Agenzia delle Entrate operano seguendo l'interpretazione secondo la quale, il diritto del contribuente ad ottenere il rimborso del credito evidenziato è condizionato dall'esito dell'attività di controllo, che l'Amministrazione finanziaria potrà esercitare nonostante la intervenuta definizione ai sensi della legge 289 del 2002.

L'Agenzia opera in tale direzione in base ad un parere dell'Avvocatura generale dello Stato⁵⁴, che si è pronunciata a favore della tesi secondo cui l'adesione alla procedura di definizione automatica comporta che il credito risultante dalla dichiarazione originariamente presentata *"non viene meno, ma non anche che lo stesso*

indirizzo di rete da cui è stata effettuata la precedente connessione).;disciplinare la possibilità di effettuare accessi contemporanei con le medesime credenziali, limitandone l'utilizzo ai soli casi necessari per esigenze di servizio.

Per quanto riguarda gli applicativi Entratel e Fisconline/Cassetto fiscale, configurare i sistemi in modo da poter verificare il rispetto delle prescrizioni indicate nell'Allegato B al Codice relative, con particolare riferimento al sistema di scadenza delle *password* e all'attribuzione di credenziali idonee a identificare direttamente, oltre all'ente abilitato, anche il singolo incaricato che fisicamente effettua l'accesso, autentica e trasmette i file; e, infine, entro 6 mesi ancora :realizzare la migrazione degli enti a oggi abilitati ad accedere all'anagrafe tributaria mediante 3270 enti esterni verso applicativi che offrono maggiori garanzie;con riferimento ai *web service*, effettuare una ricognizione dei servizi attualmente esposti e sospendere l'attività in attesa della revisione delle attuali modalità di implementazione con le misure e gli accorgimenti di seguito descritti. Laddove l'Agenzia intenda impiegare *web service* esposti anche in rete pubblica per l'utilizzo da parte di enti esterni, questi devono essere configurati offrendo un livello minimo di accesso ai dati e limitando i risultati delle interrogazioni a valori di tipo *booleano*. Gli strumenti in dotazione agli amministratori locali devono essere idonei a supportare i controlli che gli enti sono tenuti ad effettuare ai sensi delle convenzioni che autorizzano l'accesso all'anagrafe tributaria.

⁵² *Log file*, è un file che il *server* scrive ogni volta che un utente accede ad una pagina *web* e che serve anche per mantenere traccia del traffico intercorso.

⁵³ Dal provvedimento del 26 marzo 2009 : *"Al riguardo, preso atto delle dichiarazioni fornite dall'Agenzia al Garante (art. 168 del Codice), l'Autorità si riserva in altra sede l'accertamento in ordine all'idoneità delle misure introdotte a seguito delle prescrizioni impartite con il provvedimento del 18 settembre 2008."* *"Si rileva, tuttavia, che con le note sopra evidenziate l'Agenzia ha rappresentato la necessità di usufruire di una proroga dei termini soprattutto con riferimento alla verifica e all'inibizione degli accessi effettuati al di fuori dei presupposti stabiliti nelle convenzioni così come riformulate alla luce delle prescrizioni del Garante. Ciò, anche in conseguenza alle autonome scelte compiute da parte dell'Agenzia in ordine alla dismissione dell'applicativo Siatel a favore di Puntofisco e alle nuove modalità accentrate di abilitazione degli utenti che comportano un maggiore investimento di risorse."*

⁵⁴ Parere C.d.S 3654/04 del 15 aprile 2004.

diventi incontestabile" e che a seguito della definizione automatica "il contribuente si pone al riparo da ulteriori richieste di versamento di tributi" producendo quindi "un effetto transattivo sui debiti del contribuente ma non anche sui crediti risultanti dalla dichiarazione".

Con riferimento particolare alla definizione di cui all'articolo 9-bis, l'Agenzia delle Entrate ha più volte chiarito⁵⁵ che, diversamente dalle altre forme di "condono", tale sanatoria si perfezionava solo con l'integrale pagamento di tutte le somme dovute. Il mancato pagamento anche di una sola rata faceva venir meno la definizione e, quindi, non era necessaria una specifica iscrizione a ruolo delle somme restanti, ma semplicemente operava la ripresa della riscossione delle somme originariamente dovute (imposta, sanzioni e interessi), al netto degli importi già versati.

Inoltre, con riferimento specifico alla problematica relativa ai rimborsi, viene riferito anche che la Corte Costituzionale⁵⁶ ha precisato che *"nell'ipotesi di operazioni inesistenti per le quali non sia stata versata l'IVA e per le quali sia stato richiesto il rimborso dell'imposta, le censurate disposizioni (artt. 9, commi 9 e 10, e 15, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n. 289) non impongono affatto all'erario di procedere al rimborso, nel caso di intervenuto condono fiscale, né inibiscono accertamenti diretti a dimostrare l'inesistenza dell'invocato diritto al rimborso".*

Quanto alla definizione agevolata dei carichi pregressi a quelle previste alla legge n. 289 del 2002, artt. 7, 8, 9, 15 e 16 (cd. condono premiale), va segnalata anche la recente giurisprudenza⁵⁷ che afferma che ad essa non si applica il principio per cui solo l'omesso versamento della prima rata comporta l'inefficacia dell'istanza, con la conseguenza che in caso di mancato versamento delle rate successive si procede ad iscrizione a ruolo (a titolo definitivo) dell'importo dovuto, ai sensi del DPR n. 602 del 1973, art. 14 con addebito di una sanzione amministrativa pari al 30 per cento delle somme non versate (ridotta alla metà in caso di versamento eseguito entro i trenta giorni successivi alla scadenza della rata), oltre agli interessi legali.

Più in generale, sempre al fine di deflazionare il contenzioso, con il decreto legge 112/2008, e poi con il decreto legge 185/2008 (cd. "decreto anti-crisi"), sono state introdotte importanti novità nell'accertamento delle imposte, prevedendo nuove forme di adesione alla determinazione del tributo, al fine anche di anticipare il momento dell'incasso per il fisco e di far risparmiare risorse umane ed economiche all'amministrazione finanziaria.

In pratica, con diverse modalità procedurali si è prevista la possibilità per il contribuente di fruire di un significativo abbattimento⁵⁸ delle sanzioni comminabili,

⁵⁵ Cfr. da ultimo, circolare dell'Agenzia delle Entrate del 19 marzo 2009, n.10/E del :*"Tanto premesso, la disposizione introdotta dal comma 2 dell'articolo 16-bis, citata dispone che, anche per il recupero coattivo delle somme complessivamente dovute e non versate spontaneamente dal contribuente a seguito del mancato perfezionamento della definizione di cui all'articolo 9-bis, l'agente della riscossione può operare l'espropriazione del patrimonio immobiliare del debitore secondo le modalità semplificate innanzi descritte." (...)* " Così, ad esempio, si ipotizzi un contribuente che ha aderito alla procedura di cui al citato articolo 9-bis, dopo il 2 ottobre 2003, per definire un omesso versamento di ritenute per 8.500 euro. Lo stesso, pur avendo corrisposto inizialmente i 3.000 euro previsti, non ha versato la parte eccedente secondo il vigente piano di rateizzazione". *"Atteso che la definizione in parola non si è perfezionata, ne consegue una ripresa della riscossione per 5.500 euro di imposta, maggiorata delle relative sanzioni ed interessi, che potrà essere attuata dall'agente delle riscossione anche attraverso l'espropriazione immobiliare, con le modalità semplificate previste dal nuovo articolo 16-bis della legge n. 289."(...)"* Le Direzioni Regionali vigileranno affinché le istruzioni e i principi enunciati nella presente circolare vengano puntualmente osservati dagli uffici".

⁵⁶ Con l'Ordinanza n. 340 del 14 luglio 2005

⁵⁷ Cassaz. Sez.trib.n. 20746 del 6/10/ 2010 *"la definizione agevolata di cui all'art. 12 della finanziaria 2003 consiste in una particolare forma di sanatoria (cd. condono clemenziale) di natura diversa rispetto a quelle previste alla legge n. 289 del 2002, artt. 7, 8, 9, 15 e 16 (cd. condono premiale), le quali ultime attribuiscono al contribuente il diritto potestativo di chiedere un accertamento straordinario, da effettuarsi secondo regole peculiari e diverse da quelle ordinarie, del proprio rapporto tributario (cfr Cass., 31/8/2007, n. 18353)"* Inoltre, *"la definizione dei carichi di ruolo pregressi non comporta incertezza alcuna in ordine al quantum normativamente indicato da versarsi da parte del contribuente per definire favorevolmente la vicenda fiscale. Al condono di cui all'art. 12 della legge n. 289 del 2002 non può ritenersi dunque applicabile il principio da questa Corte affermato con riferimento alla chiusura delle liti fiscali pendenti prevista dall'art. 16 della stessa legge n. 289 del 2002, in base al quale nel caso in cui il contribuente si avvalga della facoltà, prevista dal comma 2 di detta disposizione, di versare ratealmente l'importo dovuto, soltanto l'omesso versamento della prima rata comporta l'inefficacia dell'istanza di condono, con la conseguente perdita della possibilità di avvalersi della definizione agevolata."*

⁵⁸ Pari ad un ottavo del minimo edittale delle sanzioni, mentre nel caso di accertamento con adesione e acquiescenza ordinaria l'abbattimento è a un quarto o un terzo in caso di conciliazione giudiziale; vi è inoltre la possibilità di un pagamento rateale senza dover prestare alcuna garanzia (che è invece richiesta nell'accertamento con adesione) nonché la preclusione per l'ulteriore attività accertativa dell'amministrazione

attraverso l'adesione alla determinazione del tributo operata, in via unilaterale, dall'amministrazione finanziaria. L'intervento normativo ha interessato, innanzitutto, l'accertamento con adesione, introducendo la possibilità per il contribuente che riceve un "invito a comparire" di prestare immediata adesione "incondizionata" (non contestata) ai contenuti dell'invito, mediante comunicazione e pagamento immediato (anche in forma rateale).

In base ad una valutazione della natura discriminatoria della rinuncia all'accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, la Corte di giustizia⁵⁹ ha ritenuto contrario al diritto comunitario il condono italiano Iva.

In particolare, con la citata sentenza del 2008, la Corte di giustizia ha ritenuto incompatibile con il diritto comunitario il condono IVA nazionale disciplinato dagli articoli 8 (integrativa semplice) e 9 (condono tombale) della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

Nello specifico, la Corte europea ha statuito che *"la Repubblica italiana, avendo previsto agli artt. 8 e 9 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, ... una rinuncia generale e indiscriminata all'accertamento delle operazioni imponibili effettuate nel corso di una serie di periodi d'imposta, è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti ai sensi degli articoli 2 e 22 della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE... nonché dell'art. 10 CE"*.

La Corte, pertanto, non ha condannato in via assoluta i condoni IVA, ma la "generale e indiscriminata" immunità dall'azione di accertamento dell'Amministrazione finanziaria garantita dalla legge italiana, assicurata con una "quasi - esenzione fiscale", che viola il principio di neutralità fiscale e la parità di trattamento dei contribuenti, anche all'interno dello Stato membro.

Tuttavia, la "bocciatura" comunitaria delle due principali sanatorie fiscali introdotte nel 2002, seppur perentoria, non ha comportato - a quanto riferito dall'Amministrazione finanziaria - devastanti effetti sui contribuenti che avevano aderito alla sanatoria fiscale, ciò in quanto gli anni di imposta in riferimento (ossia, il 2001 e il 2002) non erano più suscettibili di accertamento in ragione del fatto che i poteri dell'Amministrazione finanziaria erano ormai definitivamente spirati.

Al riguardo, infatti, si fa rilevare che la sentenza della Corte di giustizia citata è stata emessa nel 2008, anno in cui i termini di accertamento dei periodi di imposta 2001 e 2002 erano definitivamente spirati (rispettivamente il 31 dicembre 2006 e il 31 dicembre 2007).

Quest'ultima considerazione vale anche per la proroga di due anni dei termini di accertamento per i contribuenti che non hanno aderito al condono, disposta dall'articolo 10 della legge n. 289 del 2002 (disposizione non oggetto di censure da parte della Corte di giustizia).

Infatti, anche a tal riguardo, si fa presente che la proroga biennale per i termini decadenziali è scaduta, rispettivamente, al 31 dicembre 2008 per le violazioni relative all'annualità 2001 e al 31 dicembre 2009 per le violazioni relative al 2002

Tale quadro di complessità, non agevola, tuttavia, la risoluzione in senso positivo per le entrate erariali delle controversie in atto sia nei rapporti fra agenti della riscossione e società concessionaria, sia nei rapporti tra fisco e contribuente.⁶⁰

(entro precisi limiti) anche nei casi in cui non dovrebbe operare (accertamento condotto con gli studi di settore).

⁵⁹ Corte di giustizia, grande sezione, sent. del 17/7/2008, causa C-132/06.

⁶⁰ Già nella precedente relazione allegata alla deliberazione n. 24/2008/G di questa Corte veniva rilevato che: Per quanto, infine, riguarda il futuro, va preso atto che, secondo il diritto comunitario, così come interpretato dalla Corte di Giustizia Europea, il condono IVA è illegittimo e non potrà più essere riproposto. Ma c'è da ritenere che alla stessa stregua sarebbero state giudicate anche le sanatorie relative alle altre imposte, se le stesse avessero avuto rilevanza per l'ordinamento comunitario. Ed è in questi termini che la pronuncia della Corte Europea è stata peraltro intesa dal Governo italiano, con l'immediata assicurazione che nessun nuovo condono tributario verrà proposto nel futuro".

d) La questione dei "codici - tributo"

La questione dei codici - tributo, vale a dire l'attribuzione di una singola sigla identificativa per ciascuna tipologia di tributo, riguarda in particolare la definizione dei ritardati ed omessi versamenti di cui all'art. 9.bis. In caso di mancato perfezionamento della sanatoria era - ed è - previsto che non fosse attuata una specifica iscrizione a ruolo, bensì la ripresa della riscossione sulla base degli importi originariamente dovuti. Evidentemente ciò non ha comportato l'istituzione di un codice *ad hoc* e pertanto non è possibile la suddivisione dei dati e l'attribuzione alle singole fattispecie dei ritardati ed omessi pagamenti.

Tale questione, che riveste un carattere di dettaglio rispetto alle precedenti, rende tuttavia più difficoltosa la ricostruzione ed il monitoraggio degli andamenti della riscossione delle singole fattispecie condonate, sia la possibilità di realizzare eventuali interventi migliorativi nella normativa specifica ovvero di consentirne la celere o più sicura realizzazione dei relativi importi dovuti.

Considerazioni conclusive e raccomandazioni

Riprendendo le considerazioni conclusive svolte nella precedente relazione sui risultati e costi del condono, del concordato e delle sanatorie fiscali ed anche a seguito dell'espletamento della presente indagine può affermarsi che il dato incontestabile di partenza è il sostanziale buon esito quantitativo del condono in questione.

Le cifre relative agli importi previsti, a quelli corrispondenti al totale da riscuotere, a quello riscosso e a quello rimasto da riscuotere ammontano rispettivamente a 26 miliardi circa, 20,8 e 4,207.

In ordine alle cause e alle motivazioni della permanenza della quota ancora da riscuotere, va rimarcato, in primo luogo, il meccanismo determinato dalle stesse previsioni normative della legge n.289/2002, le quali stabiliscono⁶¹ che con il versamento della prima rata contestualmente alla presentazione della dichiarazione integrativa, la controversia risulta estinta, ed il relativo condono diviene definitivamente efficace anche sotto l'aspetto penale dei reati tributari e non tributari connessi, in relazione ai quali il debitore non avesse avuto ancora formale conoscenza dell'esercizio dell'azione penale, pur nella circostanza del mancato pagamento degli importi dovuti alle scadenze temporali successive.

La scelta legislativa di non aver vincolato l'efficacia del condono al versamento dell'intera somma dovuta, verosimilmente rispondente alla logica di rendere più appetibile l'adesione alla sanatoria fiscale, si è collegata, pertanto, ad un sistema di pagamento con efficacia del condono con il versamento della prima rata e rateizzazione delle quote eccedenti, che ha comportato, di fatto, la sospensione e un lungo rinvio delle procedure di riscossione coattiva delle somme non versate; il che, come avviene in casi consimili, oltre alla possibile modificazione - per così dire - "fisiologica" e normale nel corso del tempo delle condizioni patrimoniali del contribuente - debitore, può consentire ed ha consentito, di fatto, in diversi altri casi, a contribuenti non propriamente ignari della situazione, di organizzare il proprio assetto patrimoniale in modo da rendersi incapienti rispetto alla futura azione esecutiva dell'erario.

Circa gli esiti del condono fino ad ora ottenuti relativamente alle somme rimaste da riscuotere, pur in presenza di innovativi strumenti atti a rafforzare significativamente i poteri degli agenti della riscossione, quali l'accesso all'Anagrafe finanziaria e la previsione di cui all'art.16 bis, aggiunto (dal d.l. n.185 /2008) alla legge n. 289/2002 e rubricato " *Potenziamento delle procedure di riscossione coattiva in caso di omesso versamento delle somme dovute a seguito delle definizioni agevolate*", che contiene disposizioni in deroga alla ordinaria disciplina della riscossione tramite ruolo, va rilevato che le percentuali mensili di incremento della riscossione

⁶¹ Art.11, in particolare: i nn. da 7 a 13.

specifica rimangono esigue attestandosi in termini dello 0,2 - 0,3% di aumento circa e che la proiezione nel tempo della definitiva riscossione ai ritmi rilevati pone un orizzonte (teorico) di circa dodici anni. Equitalia riferisce di aumenti complessivi crescenti degli importi di riscossione nei periodi considerati, a fronte dei quali, tuttavia, vanno giustapposti i dati sopra indicati, nonché gli incrementi anche del "carico lordo" da riscuotere (dovuto alla maturazione degli interessi e delle sanzioni) nonché gli incrementi (da portare in diminuzione) degli "sgravi" concessi per la inesigibilità delle somme.

Al riguardo, non va trascurato di rilevare come non verificatasi la previsione espressa in un comunicato stampa emesso dall'Agenzia delle entrate in data 15 dicembre 2008, in occasione di un *question time* tenuto dall'allora Sottosegretario all'Economia, in cui veniva affermato che i nuovi strumenti, diano citati, avrebbero consentito di riscuotere 300 milioni di euro per ciascuno degli anni 2009, 2010, 2011 *in più* rispetto al recupero ordinario.

La realtà espressa dai dati numerici contraddice, purtroppo, questa previsione: infatti, nell'arco temporale considerato (2007 -2010), da un importo iniziale complessivo non versato di 5,2 miliardi, ci si è attestati, alla data del 31.12.2010, ad un importo ancora da versare pari a circa 4,23 miliardi; ciò significa che, annualmente - sempre considerando il periodo indicato - sono stati recuperati crediti per meno di 300 milioni di euro e non vi è stato il previsto recupero ulteriore.

Se la situazione, così come risulta attualmente, dovesse cristallizzarsi e non sortire gli effetti sperati - in disparte la considerazione che il trascorrere del tempo rende meno probabile la riscossione - occorrerebbero circa dodici anni per la sua completa definizione: una durata di tempo inaccettabilmente lunga, anche in considerazione del fatto che la letteratura sull'istituto dei condoni individua, tra i motivi giustificativi della loro adozione, un'accelerazione del gettito nel breve periodo rafforzata dall'aspettativa dell'emersione strutturale della base imponibile.

Ciò premesso, la ricerca delle cause per le quali, almeno a tutt'oggi, non hanno funzionato gli strumenti straordinari messi a disposizione dal legislatore - giustamente preoccupato dalla lentezza dei recuperi da condono - ha condotto ad alcune considerazioni che riguardano, come detto nelle pagine precedenti, i seguenti punti:

- la presenza di caratteristiche di vischiosità e di difficoltà realizzative di tipo tradizionale comuni alla riscossione (coattiva) delle entrate tributarie ordinarie (quali le vicende fisiologiche o patologiche dovute all'incapienza dei soggetti incisi o della inesigibilità degli importi dovuti) e per le quali occorre, naturalmente, definire ed attuare le azioni amministrative necessarie per il recupero delle somme dichiarate e dovute dagli aderenti al condono, ma non versate neppure dopo l'iscrizione a ruolo e la notifica delle cartelle di pagamento;
- la presenza di contenzioso giurisdizionale sia nei confronti dei contribuenti sia nei rapporti tra agenti della riscossione e società concessionaria, dovuto (anche) ad orientamenti non consolidati sia in campo nazionale che comunitario europeo in ordine alla esistenza e permanenza dei presupposti della imposizione tributaria e della efficacia della rateizzazione rispetto a tali presupposti;
- l'attuazione in maniera ancora limitata e in casi concreti numericamente esigui delle possibilità previste dalle innovazioni normative in tema di accesso ai dati (e al loro utilizzo) ricavabili dal sistema dell'anagrafe tributaria ed in tema di strumenti di apprensione del patrimonio del debitore.

Su tale ultimo punto si richiama l'attenzione delle Amministrazioni per un più incisivo utilizzo.

Al riguardo, va anche ricordata la previsione contenuta nel comma 5 dell'art. 20 del D.lgs. n. 112 del 3 aprile 1999, in forza della quale: "*Per le entrate tributarie dello Stato l'ufficio, qualora venga a conoscenza di nuovi elementi reddituali o patrimoniali riferibili allo stesso soggetto, può reinscrivere a ruolo le somme già discaricate, purché non sia decorso il termine di prescrizione decennale.*" L'Amministrazione dovrebbe, pertanto, tentare il recupero delle somme quando il contribuente è, per così dire, tornato "*in bonis*" ed il credito è di ingente entità, anche

in considerazione del fatto che l'eventuale reinscrizione delle quote disaccoppiate potrebbe oggi fondarsi su una applicazione informatica, con costi di gestione molto bassi.

Altri punti riguardano ancora:

- la possibilità che gli obiettivi di riscossione di tali crediti tributari vengano accomunati a quelli di carattere generale, concorrendo gli uni e gli altri, in maniera indistinta, ai risultati richiesti complessivamente alla società di riscossione, così perdendosi di vista, di fronte a risultati di gettito complessivamente costanti o crescenti, la possibilità di monitorare e verificare eventuali situazioni di carenza per tipologie specifiche di condono, rinunciando così alla possibilità di porre in essere interventi correttivi sia normativi che gestionali;
- collegata al punto precedente è poi la questione, sollevata anche dalla stessa Amministrazione finanziaria, di ottenere -ai fini di un attento e sistematico monitoraggio del seguito dell'iscrizione a ruolo degli importi non versati e degli andamenti delle singole fattispecie di condono- l'attribuzione di specifici "codici-tributo" di identificazione;
- anche nella contabilità del bilancio statale, l'identificabilità di tale entrata da condono non sempre risulta differenziata rispetto all'entrata tributaria tradizionale, con analoghe conseguenze in ordine alla possibilità di confrontare le previsioni (le quali risentono di talune imprecisioni, sia in ordine alle entrate che alle spese segnalate, nelle pagine precedenti) e le effettive riscossioni, anche con riferimento ai costi di gestione.

Da ultimo, si segnala la opportunità che il recupero delle rate del condono venga considerato in maniera più estesa e diffusa nelle rilevazioni periodiche previste in materia di entrate tributarie, opportunità confermata dalla riscontrata difformità tra le previsioni formulate nel 2008 ed i risultati effettivamente raggiunti nel triennio 2008-2010.

Più in generale, resta l'esigenza di programmare ed intensificare i controlli nei confronti di quelle categorie di contribuenti, che, pur risultando maggiormente a rischio di evasione (per natura giuridica, per classe di volume d'affari, per settore economico di appartenenza, per modello di dichiarazione, per ubicazione territoriale), attuando un costante e sistematico monitoraggio finalizzato a rilevare le modifiche intervenute nei comportamenti fiscali dei contribuenti che hanno aderito ai condoni.

Dall'analisi svolta e dai rilievi formulati e così riepilogati emergono le conseguenti raccomandazioni che la Corte rivolge al Governo nel suo complesso ed all'Amministrazione finanziaria nelle sue componenti ed in particolare: al Dipartimento delle Finanze, all'Agenzia delle entrate e ad Equitalia s.p.a., per quanto di rispettiva competenza.

APPENDICE NORMATIVA COMMENTATA

QUADRO DI SINTESI

Legge 27 dicembre 2002, n. 289 Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato, (finanziaria 2003).	
Articoli	Titolo
7	definizione automatica di redditi di impresa e di lavoro autonomo per gli anni pregressi mediante autoliquidazione (<i>concordato anni pregressi o concordato di massa</i>)
8	integrazione degli imponibili per gli anni pregressi (<i>integrativa semplice</i>)
9	definizione automatica per gli anni pregressi (<i>condono tombale</i>)
9-bis	<i>definizione ritardati od omessi versamenti</i>
11	<i>definizione agevolata</i> ai fini delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni e sull'INVIM. Proroga dei termini
12	<i>definizione carichi di ruolo pregressi</i>
14	<i>regolarizzazione scritture contabili</i>
15	definizione degli accertamenti, degli atti di contestazione, degli avvisi di irrogazione delle sanzioni, degli inviti al contraddittorio e dei processi verbali di constatazione (<i>condono liti potenziali</i>)
16	<i>chiusura liti fiscali pendenti</i>
17	<i>regolarizzazione violazioni in materia di servizio televisivo</i>

Di seguito, vengono illustrate e commentate le modalità e la tipologia di definizione agevolata delle situazioni e delle pendenze in materia di imposte sui redditi, di imposta regionale sulle attività produttive, di contributo straordinario per l'Europa, di imposta sul valore aggiunto, di imposta sul patrimonio netto, di imposte indirette e di tributi locali.

(ART. 7) – DEFINIZIONE AUTOMATICA DI REDDITI DI IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO PER GLI ANNI PREGRESSI MEDIANTE AUTOLIQUIDAZIONE.

Tale modalità di definizione era esclusivamente rivolta:

- ❖ alle imprese e ai professionisti che avevano dichiarato ricavi e compensi nei limiti di 5.184.569 euro;
- ❖ agli imprenditori agricoli esclusivamente titolari di reddito agrario, ai sensi dell'articolo 29 del testo unico delle imposte dirette, nonché alle imprese di allevamento di cui all'articolo 78 del medesimo testo unico.

Pertanto, l'articolo 7 prevedeva la possibilità di definire i redditi di impresa e di lavoro autonomo professionale ed artistico riguardanti le annualità d'imposta per i periodi dal 1998 al 2001.

Limitatamente a ciascuna annualità definita, il perfezionamento della procedura rendeva definitiva la liquidazione delle imposte sui redditi, delle relative addizionali, dell'IRAP e dell'IVA risultanti dalla dichiarazione, relativamente alle deduzioni, alle agevolazioni ed alle esclusioni.

Il perfezionamento della definizione automatica comportava, a decorrere dal giorno in cui veniva effettuato il pagamento (totale o della prima rata) delle somme dovute, una serie di effetti rilevanti sul piano tributario e penale, ancorché circoscritti alle categorie di reddito oggetto di definizione.

La sanatoria automatica non rilevava ai fini penali ed extratributari.

Relativamente all'ambito penalistico, fermo restando l'ordinario potere dell'autorità giudiziaria, l'adeguamento non costituiva notizia di reato, ai sensi dell'articolo 331 c.p.p., né ammissione di responsabilità da parte del contribuente.

Per espressa previsione del comma 12, la definizione automatica non poteva essere revocata né sottoposta ad impugnazione da parte del contribuente.

La medesima non poteva essere integrata o modificata da parte dell'Amministrazione.

Ai sensi del comma 5, la definizione si perfezionava per ciascuna annualità con il versamento delle complessive somme autoliquidate sulle quali non erano dovuti gli interessi e le sanzioni e per le complessive maggiori imposte (relative alle annualità oggetto di definizione dal 1998 al 2001) erano interamente dovute fino all'importo di 5.000 euro per le persone fisiche e fino all'importo di 10.000 euro per gli altri soggetti.

La parte rispettivamente eccedente tali limiti era ridotta alla metà.

Tale importo andava aumentato di una somma pari a 300 euro (ovvero 600 euro in presenza di anomalie negli indici di coerenza economica) per ciascuna annualità oggetto di definizione e non era dovuto dai soggetti di cui al comma 2 (e cioè dagli imprenditori agricoli e dai titolari di imprese di allevamento).

L'aumento in argomento non era altresì dovuto dalle persone fisiche che definivano unicamente redditi di partecipazione, essendo lo stesso corrisposto dai soggetti partecipati, dai titolari dell'impresa familiare e dell'azienda coniugale che definivano i relativi redditi d'impresa e di lavoro autonomo.

Il comma 5 prevedeva la possibilità per il contribuente di effettuare pagamenti rateizzati qualora le complessive somme dovute fossero superiori, rispettivamente: all'importo di 3.000 euro per le persone fisiche e di 6.000 euro per gli altri soggetti.

Le somme eccedenti tali limiti potevano essere versate in due rate, di pari importo, entro il 30 novembre 2003 ed entro il 20 giugno 2004, maggiorate dei relativi interessi legali.

Lo stesso comma 5 stabiliva, infatti, che l'eventuale omissione dei successivi versamenti rateali non determinava l'inefficacia della definizione automatica; sussisteva pertanto motivo per il recupero delle somme non versate alle predette scadenze.

La riscossione andava effettuata con iscrizione a ruolo a titolo definitivo ai sensi dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973 e successive modificazioni.

Sugli importi non versati era dovuta la sanzione amministrativa pari al 30 per cento delle somme stesse e gli interessi legali.

In caso di tardivo versamento entro i 30 giorni successivi alle rispettive scadenze, la sanzione era dovuta nella misura del 15 per cento.

(ART. 8) – INTEGRAZIONE DEGLI IMPONIBILI PER GLI ANNI PREGRESSI.

Potevano avvalersi di tale disposizione agevolativa tutti i contribuenti, indipendentemente dalla forma giuridica rivestita.

L'articolo 8 prevedeva la possibilità di integrare le dichiarazioni relative ai periodi d'imposta per i quali i termini di presentazione erano scaduti entro il 31 ottobre 2002.

I contribuenti interessati potevano altresì presentare, in relazione agli stessi periodi d'imposta, le dichiarazioni a suo tempo omesse.

Ai sostituti d'imposta era consentito integrare le ritenute d'imposta non operate.

Per integrare gli imponibili occorreva presentare apposita dichiarazione entro un termine fissato.

L'articolo 8, comma 1, stabiliva che potevano costituire oggetto di integrazione le dichiarazioni relative ai periodi d'imposta per i quali i termini per la presentazione erano scaduti entro il 31 ottobre 2002.

In particolare, potevano essere oggetto d'integrazione:

- ai fini delle imposte sui redditi, delle altre imposte e dei contributi, i periodi d'imposta compresi tra il 1997 e il 2001, se coincidenti con l'anno solare;
- ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, gli anni dal 1998 al 2001.

In caso di dichiarazioni omesse erano suscettibili di definizione anche i periodi di imposta 1996 per le imposte dirette e 1997 per l'IVA.

La data del 31 ottobre 2002, entro la quale doveva cadere il termine per la presentazione delle dichiarazioni relative ai periodi di imposta oggetto di integrazione, riguardava la generalità dei contribuenti, a nulla rilevando la circostanza che questi fossero stati autorizzati a presentare la dichiarazione tramite banca, posta ovvero in via telematica.

L'integrazione aveva effetto ai fini delle seguenti imposte e contributi per:

- ❖ l'IRPEF e relative addizionali;
- ❖ l'IRPEG;
- ❖ le imposte sostitutive;
- ❖ l'ILOR;
- ❖ l'imposta sul patrimonio netto delle imprese;
- ❖ l'imposta sul valore aggiunto;
- ❖ l'imposta regionale sulle attività produttive;
- ❖ il contributo straordinario per l'Europa;
- ❖ i contributi previdenziali;
- ❖ il contributo al servizio sanitario nazionale;
- ❖ le ritenute alla fonte.

L'accesso alla specifica procedura era interdetto per talune ipotesi espressamente individuate dalla legge e cioè in caso:

- di notifica di atti impositivi;
- di avvisi di accertamento parziale divenuti definitivi alla data del 1 gennaio 2003;
- di avvisi di accertamento diversi da quelli parziali, definitivi alla data del 1 gennaio 2003;
- di esercizio dell'azione penale per particolari reati.

Il comma 3 dell'articolo 8 prevedeva che l'integrazione si fosse perfezionata con il pagamento entro il 16 aprile 2003 dei maggiori importi dovuti (a titolo di imposte, ritenute e contributi) in base alla dichiarazione integrativa.

Ai fini del calcolo delle maggiori imposte, ritenute e contributi occorreva far riferimento alle disposizioni vigenti per ciascun periodo.

In particolare, sui maggiori imponibili dovevano essere calcolate le relative imposte applicando le aliquote vigenti.

Per le dichiarazioni integrative presentate dai sostituti d'imposta le ritenute venivano calcolate sui valori indicati in dette dichiarazioni, applicando le aliquote vigenti nel periodo d'imposta interessato dall'integrazione.

Sulle maggiori somme non erano dovuti interessi e non si applicavano le sanzioni amministrative tributarie.

Qualora l'importo complessivamente dovuto, per imposte e ritenute e per tutti i periodi d'imposta integrati, eccedeva la somma di:

- ❖ 3000 euro per le persone fisiche,
- ❖ 6000 euro per gli altri soggetti;

gli importi eccedenti potevano essere versati in due rate, di pari importo, entro il 30 novembre 2003 e il 20 giugno 2004, maggiorati degli interessi legali a decorrere dal 17 aprile 2003.

Restava ferma la possibilità per il contribuente di versare le somme dovute in unica soluzione entro il 16 aprile 2003, ovvero in una o due rate maggiorate degli interessi.

Il mancato versamento in tutto o in parte di tali eccedenze alle prescritte scadenze non determinava l'inefficacia della definizione.

In caso di mancato, tardivo o insufficiente versamento delle somme rateizzate, queste venivano iscritte a ruolo ai sensi dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 unitamente agli interessi legali e alla sanzione amministrativa dovuta nella misura del 30 per cento delle somme non versate.

La sanzione era ridotta alla metà (pari al 15 %) se il versamento veniva eseguito entro i trenta giorni successivi alla scadenza.

Posto che la norma disciplinava in modo specifico gli effetti del versamento tardivo prevedendo - come si é detto - la riduzione della sanzione in caso di versamento tardivo effettuato entro trenta giorni, si riteneva che nel caso di specie non poteva trovare applicazione l'istituto del ravvedimento disciplinato dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

Considerato inoltre che soltanto l'omesso o carente versamento delle "eccedenze" rateizzate non determinava l'inefficacia della definizione, l'integrazione non produceva effetti qualora non fossero state puntualmente versate le somme dovute (anche in presenza di rateazione) entro il 16 aprile 2003.

Dal perfezionamento della dichiarazione integrativa deriva una consistente limitazione del potere di accertamento dei tributi e dei contributi nonché l'estinzione delle sanzioni amministrative tributarie e previdenziali e l'esclusione della punibilità per alcuni reati tributari e comuni.

Poiché attraverso l'istituto in esame venivano tassati imponibili maggiori rispetto a quelli originariamente dichiarati, i benefici connessi alla dichiarazione integrativa operavano entro determinati limiti quantitativi e temporali.

In particolare, il comma 6 dell'articolo 8 disponeva che il perfezionamento della procedura di integrazione *"comporta, per ciascuna annualità oggetto di integrazione ai sensi dei commi 3 e 4 e limitatamente ai maggiori imponibili o alla maggiore imposta sul valore aggiunto risultanti dalle dichiarazioni integrative aumentati del 100 per cento, ovvero alle maggiori ritenute aumentate, del 100 e del 50 per cento"* gli effetti di seguito indicati.

A favore dei contribuenti che accedevano alla procedura della dichiarazione integrativa era prevista, in relazione ai maggiori redditi integrati aumentati della franchigia, per ciascuna imposta integrata e per ciascun periodo d'imposta, l'estinzione delle sanzioni amministrative tributarie e previdenziali.

L'estinzione operava con riguardo sia alle sanzioni principali che a quelle accessorie.

(ART. 9) - DEFINIZIONE AUTOMATICA PER GLI ANNI PREGRESSI.

Con la presentazione della dichiarazione prevista dall'articolo 9 della finanziaria 2003, i contribuenti interessati potevano definire in modo automatico tutte le imposte sui redditi e assimilate, nonché, anche separatamente, l'imposta sul valore aggiunto, con riferimento ai periodi d'imposta per i quali i termini di presentazione delle dichiarazioni erano scaduti entro il 31 ottobre 2002.

La definizione automatica, a differenza di quella integrativa prevista dall'articolo 8 citato, non era finalizzata alla dichiarazione di maggiori imponibili, ma all'esposizione dei dati necessari per determinare le somme al cui pagamento erano subordinati gli effetti della dichiarazione.

Potevano avvalersi delle disposizioni agevolative, di cui all'articolo 9, gli stessi soggetti ammessi alla integrazione degli imponibili per gli anni pregressi prevista dall'articolo 8, fatta eccezione per i sostituti d'imposta.

Le ritenute d'acconto, infatti, non potevano costituire oggetto di definizione automatica.

I periodi d'imposta oggetto di definizione automatica, ai fini delle imposte dirette e delle altre imposte, come evidenziato con riferimento all'integrazione degli imponibili di cui all'articolo 8, erano quelli compresi tra il 1997 e il 2001, compresa l'annualità 1996 qualora la relativa dichiarazione fosse stata omessa.

Ai sensi dell'articolo 9, comma 8, la definizione automatica doveva interessare tutti i periodi d'imposta, ivi compresi quelli per i quali era stata omessa la presentazione della dichiarazione.

In particolare non sussisteva l'obbligo di includere nella definizione automatica i periodi di imposta per i quali il contribuente, persona fisica o soggetto diverso dalla persona fisica, non aveva la soggettività passiva tributaria.

Le imposte oggetto di definizione automatica erano:

- ❖ l'IRPEF e le relative addizionali;
- ❖ l'IRPEG;
- ❖ ILOR;
- ❖ le imposte sostitutive delle imposte sui redditi;
- ❖ l'imposta regionale sulle attività produttive;
- ❖ il contributo straordinario per l'Europa;
- ❖ l'imposta sul patrimonio netto delle imprese;
- ❖ l'imposta sul valore aggiunto.

Per la definizione delle imposte indirette diverse dall'IVA era prevista un'autonoma disciplina, contemplata all'articolo 11.

Per quanto riguarda le tipologie di imposte oggetto di definizione, il legislatore - in conformità con quanto stabilito in occasione della definizione prevista dalla legge n. 413 del 1991 - aveva inteso affermare l'obbligo di includere nella definizione automatica, a pena di nullità, tutte le imposte relative a ciascun settore impositivo.

Si evidenziava, inoltre, che l'obbligo di richiedere la definizione per ciascun settore impositivo, comportava, altresì, l'obbligo di versare le relative imposte che ne derivavano.

L'ultimo periodo del comma 1 del citato articolo 9, infine, escludeva dalla definizione automatica per:

- i redditi soggetti a tassazione separata, per i quali poteva essere presentata la dichiarazione integrativa semplice ovvero la richiesta di estinzione dell'eventuale controversia pendente;
- i redditi e imponibili conseguiti all'estero con qualunque modalità, anche tramite soggetti non residenti o strutture interposte, per i quali a norma dell'articolo 8, comma 5, era possibile accedere all'integrazione degli imponibili secondo le modalità ivi indicate.

L'accesso alla definizione automatica era interdetto nelle stesse ipotesi già previste all'articolo 8, ossia in presenza degli atti specificamente individuati nella lett. a) del comma 14 dell'articolo 9, ovvero qualora fosse stata esercitata "*l'azione penale ... della quale il contribuente aveva avuto formale conoscenza entro la data di presentazione della dichiarazione per la definizione automatica*", per i reati tributari di cui agli articoli 2, 3, 4, 5 e 10 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, nonché per i reati di cui agli articoli 482, 483, 484, 485, 489, 490, 491-bis e 492 del codice penale ed agli articoli 2621, 2622 e 2623 del codice civile, quando tali reati fossero stati commessi per eseguire o occultare i predetti illeciti tributari, ovvero per conseguirne il profitto e erano riferiti alla stessa pendenza o situazione tributaria.

La definizione automatica per gli anni pregressi si perfezionava con le stesse modalità della integrazione degli imponibili di cui all'articolo 8.

Pertanto, il contribuente, al fine di beneficiare della definizione automatica per gli anni pregressi, era tenuto a presentare, entro il 16 aprile 2003, una dichiarazione integrativa con richiesta di definizione automatica per tutti i periodi d'imposta e per tutte le imposte relative a ciascun settore impositivo (imposte sui redditi e assimilate - imposta sul valore aggiunto) ed a versare, entro la stessa data, gli importi dovuti.

Le somme dovute in base alla definizione automatica non dovevano essere calcolate con riferimento a maggiori imponibili, ma sulla base di apposite regole, di seguito illustrate.

Innanzitutto, le disposizioni sulla determinazione delle imposte dovute variavano a seconda che si riferissero al settore delle imposte dirette ed "assimilate", ovvero al settore dell'IVA.

Per il settore delle imposte sui redditi e relative addizionali, delle imposte sostitutive, dell'imposta regionale sulle attività produttive, dell'imposta sul patrimonio netto, la definizione automatica si perfezionava con il versamento per ciascun periodo

d'imposta di un importo pari all'8 per cento delle imposte lorde e delle imposte sostitutive risultanti dalla dichiarazione originariamente presentata.

Nel caso in cui ciascuna imposta lorda o sostitutiva, risultante dalla dichiarazione originaria, fosse stata di ammontare superiore a 10.000 euro, all'eccedenza si applicava la percentuale pari al 6 per cento.

Inoltre, nell'ipotesi in cui ciascuna imposta lorda o sostitutiva fosse di ammontare superiore a 20.000 euro, sull'eccedenza si applicava la percentuale pari al 4 per cento.

Per l'imposta sul valore aggiunto (IVA), invece, la definizione automatica si perfezionava con il versamento per ciascun periodo d'imposta di un importo pari alla somma del 2 per cento dell'imposta relativa alle "*cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate dal contribuente, per le quali l'imposta era divenuta esigibile nel periodo d'imposta*", nonché all'imposta "*detratta*".

Qualora le somme complessivamente dovute fossero risultate superiori a 3.000 euro per le persone fisiche ovvero a 6.000 euro per le società, era possibile rateizzare l'eccedenza in due rate, con l'applicazione degli interessi legali dal 17 aprile 2003: la prima rata era dovuta entro il primo dicembre 2003 e la seconda rata entro il 21 giugno 2004.

In proposito si applicavano le medesime modalità di cui all'articolo 8.

Il mancato versamento di una delle due rate non incideva sul perfezionamento della definizione automatica, ma determinava l'avvio del procedimento per il recupero delle somme omesse.

In tal caso si applicava una sanzione amministrativa pari al 30% delle somme non versate e gli interessi legali.

Tale sanzione era ridotta della metà qualora il versamento fosse stato effettuato entro i 30 giorni successivi alle predette date di scadenza.

Come per il versamento delle imposte in caso di dichiarazione integrativa semplice non si applicava l'istituto del ravvedimento di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 472 del 1997.

(ART. 9 bis) DEFINIZIONE DEI RITARDATI OD OMESSI VERSAMENTI NON ISCRITTI A RUOLO.

L'articolo 9-bis, comma 1, disponeva che non si applicavano le sanzioni previste dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 ai contribuenti ed ai sostituti d'imposta che entro il 16 aprile 2003 avessero effettuato i pagamenti delle imposte e delle ritenute risultanti dalle dichiarazioni presentate entro il 31 ottobre 2002. Ai sensi del successivo comma 4, le somme da versare dovevano essere maggiorate, a titolo d'interessi, nella misura del 3 per cento annuo.

Rientravano nell'ambito applicativo dell'articolo 9-bis, comma 1, le violazioni concernenti gli omissi, i carenti o i ritardati versamenti delle imposte e delle ritenute per le quali il termine di versamento era scaduto prima del 31 ottobre 2002 e che risultassero da dichiarazioni presentate entro il medesimo termine.

Più in particolare, la disapplicazione della sanzione, prevista dal richiamato articolo 13, spettava a condizione che:

- ❖ si fosse trattato di omissi o tardivi versamenti di imposte o ritenute risultanti dalla dichiarazione presentata dal contribuente o dal sostituto d'imposta;
- ❖ le dichiarazioni, da cui risultavano le imposte o ritenute non versate o versate in ritardo, fossero state presentate entro il 31 ottobre 2002;
- ❖ il termine di scadenza dei versamenti omissi o tardivi fosse scaduto prima del 31 ottobre 2002;
- ❖ entro il 16 aprile 2003 i contribuenti o sostituti di imposta avessero versato le imposte e le ritenute non versate alla scadenza originaria, maggiorate degli interessi pari al 3% annuo calcolati a decorrere dal giorno successivo a quello (anteriore al 31 ottobre 2002) di scadenza originaria;
- ❖ i soggetti individuati presentassero una dichiarazione integrativa in via telematica ai sensi del comma 3, nella quale venivano indicate le imposte e le ritenute dovute, distinte per ciascun periodo di imposta, e i dati del versamento effettuato.

Dall'insieme delle disposizioni prima elencate si evinceva che:

- ❖ il beneficio della disapplicazione della sanzione conseguiva al fatto obiettivo che il contribuente o il sostituto di imposta avesse versato, anche prima dell'entrata in vigore della finanziaria 2003, le imposte o le ritenute non versate alle previste scadenze; qualora in occasione dei versamenti eseguiti prima del 16 aprile 2003 non fossero stati versati, in aggiunta alle imposte ed alle ritenute, in tutto o in parte, gli interessi come sopra calcolati (ciò era possibile per i versamenti tardivi), per questi ultimi doveva effettuarsi un versamento integrativo entro la predetta data del 16 aprile 2003;
- ❖ le imposte e le ritenute, del cui versamento si tratta, dovevano risultare dalle dichiarazioni annuali presentate dai contribuenti, con la conseguenza che non fossero suscettibili di definizione le sanzioni correlate al tardivo o omesso versamento di imposte risultanti da dichiarazioni periodiche;
- ❖ le imposte e ritenute risultanti dalla dichiarazione erano quelle liquidabili in base alle dichiarazioni presentate ai sensi dell'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e dell'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, così come rispettivamente modificato dall'articolo 13 e introdotto dall'articolo 14 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241; per espresso disposto del comma 4 dei citati articoli, infatti, *"i dati contabili risultanti dalla liquidazione ... si consideravano, a tutti gli effetti, come dichiarati dal contribuente e dal sostituto di imposta"*. Nel disposto della norma rientravano pertanto non solo gli omessi versamenti di imposte e ritenute esposte in dichiarazione direttamente dal contribuente, ma anche quelli emersi a seguito della liquidazione effettuata in conformità alle disposizioni recate dai citati articoli che, per espressa disposizione normativa, erano equiparati ai dati dichiarati o emergenti dalla dichiarazione;
- ❖ allo stesso modo rientravano nel disposto della norma in esame le imposte e ritenute liquidate in base alla dichiarazione presentata prima dell'entrata in vigore del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, a condizione che tali imposte e ritenute fossero conseguenza delle stesse operazioni di liquidazione previste dall'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973 e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 nella versione rispettivamente modificata o introdotta dal citato decreto legislativo n. 241 del 1997;
- ❖ erano escluse dall'ambito di applicazione dell'articolo 9 bis della Finanziaria le violazioni per omesso versamento delle imposte o ritenute, per le quali il termine del versamento scadeva successivamente al 30 ottobre 2002; ciò si verificava, ad esempio, con riguardo alle imposte per le quali era stata fatta opzione di pagamento rateale ai sensi dell'articolo 20 del decreto legislativo n. 241 del 1997.

Qualora le somme da versare eccedessero, per ciascun periodo d'imposta, gli importi di 3.000 e 6.000 euro rispettivamente per le persone fisiche e per gli altri soggetti, gli importi superiori potevano essere versati in tre rate, di pari ammontare, entro il 30 novembre 2003, il 30 giugno 2004 ed il 30 novembre 2004.

Gli importi eccedenti venivano maggiorati degli interessi legali del 3 per cento, decorrenti dal 17 aprile 2003.

Il comma 2 dell'articolo 9-bis disponeva che le sanzioni di cui al comma 1 non si applicassero ai contribuenti ed ai sostituti d'imposta che avessero pagato o provveduto a pagare, alle relative scadenze, le imposte e le ritenute non versate, iscritte in ruoli già emessi, le cui rate non erano scadute alla data del 16 aprile 2003.

Per quanto riguarda i rapporti tra la definizione in esame e quella disciplinata dall'articolo 12, era stato ritenuto che qualora gli omessi, carenti o tardivi versamenti fossero stati iscritti in ruoli consegnati al concessionario per la riscossione entro il 31 dicembre 2000, il contribuente avrebbe avuto la facoltà di definire il ruolo secondo le modalità indicate nel citato articolo 12.

Per la definizione dei ritardati od omessi versamenti, iscritti o non iscritti a ruolo, in aggiunta al pagamento dell'imposta e degli interessi come sopra specificato,

occorreva presentare una dichiarazione integrativa, in via telematica sia direttamente oppure avvalendosi degli appositi intermediari abilitati indicati all'articolo 3 del Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

Nella dichiarazione integrativa dovevano essere specificate le imposte e le ritenute dovute, distinte per ciascun periodo d'imposta, ed i dati del versamento effettuato.

Nel caso di definizione di importi già iscritti a ruolo era necessario indicare anche gli estremi identificativi della cartella di pagamento.

Sulla base degli importi emergenti dalle dichiarazioni integrative, gli uffici avrebbero dovuto procedere ad effettuare lo sgravio delle sanzioni iscritte a ruolo, ovvero al loro annullamento se ne fosse stato intimato il pagamento, lo stesso non fosse stato eseguito alla data del 16 aprile 2003 e sempre che la mancata esecuzione dello stesso non dipendesse da morosità del contribuente.

(ART. 11) - DEFINIZIONE AGEVOLATA AI FINI DELLE IMPOSTE DI REGISTRO, IPOTECARIA, CATASTALE SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI E SULL'INVIM.

La norma disciplinava sia l'integrazione della base imponibile (commi da 1 a 3) sia gli adempimenti omessi (comma 4). Questo articolo era stato modificato dall'articolo 5-bis, lettera e), del decreto legge del 24 dicembre 2002, n. 282.

L'articolo 11, commi da 1 a 3, prevedeva la definizione agevolata ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobili:

- dei valori, nonché degli incrementi di valore dichiarati, soggetti a rettifica (commi 1,2 e 3);
- delle violazioni in materia di agevolazioni tributarie (comma 1-bis).

Tra i tributi ammessi alla definizione agevolata era da ricomprendere anche l'imposta sostitutiva dell'INVIM di cui all'articolo 11, comma 3, del decreto legge 28 marzo 1997, n. 79 (convertito dalla legge 28 maggio 1997, n. 140), poiché la stessa sostituiva l'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili nei trasferimenti per successione di diritti di proprietà e diritti reali di godimento sugli immobili.

Il comma 4, di più ampia portata, consentiva la definizione agevolata anche per altri tributi indiretti, mentre il comma 1 consentiva al contribuente, che avesse presentato apposita istanza entro il 16 aprile 2003, di definire, con l'aumento del 25 per cento, i valori nonché gli incrementi di valore dei beni, assoggettabili a procedimento di valutazione, dichiarati negli atti ovvero nelle denunce o dichiarazioni.

I rapporti tributari interessati erano quelli relativi ad atti pubblici formati e scritture private autenticate entro il 30 novembre 2002, a scritture private non autenticate registrate ed a dichiarazioni e denunce presentate entro la stessa data.

Il criterio di definizione automatica stabilito dal comma 1, riguardava soltanto il valore dei beni (nonché l'incremento di valore) per il quale l'ufficio poteva esercitare l'attività di accertamento ed emettere, quindi, l'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta previsto dalle singole leggi.

Restavano esclusi dalla definizione agevolata i valori dei beni non suscettibili di accertamento da parte degli uffici impositori e, quindi, quelli determinati con criteri automatici.

Più in particolare, era escluso il valore degli immobili non ancora iscritti al catasto edilizio ed urbano con attribuzione di rendita, per i quali il contribuente avesse chiesto l'applicazione del criterio tabellare di determinazione del valore - mediante l'utilizzo delle rendite catastali - ed eseguito tutti gli adempimenti in applicazione dell'articolo 12 del decreto legge 14 marzo 1988, n. 70, convertito nella legge 13 maggio 1988, n. 154.

Condizione per accedere alla definizione agevolata era che non fosse stato notificato avviso di rettifica e liquidazione della maggiore imposta.

Pertanto, il limite temporale, della notifica dell'avviso di rettifica e liquidazione della maggiore imposta, per usufruire del regime di favore, era da individuare nella data del 1 gennaio 2003 - entrata in vigore della legge in commento (articolo 95, comma 3).

Del resto, nell'ipotesi in cui l'avviso di rettifica e liquidazione fosse stato notificato prima di tale data:

- si applicava la definizione prevista dall'articolo 15 della finanziaria 2003 qualora "... non erano ancora spirati i termini per la proposizione del ricorso...";
- si applicava la definizione di cui all'articolo 16 nel caso di lite fiscale pendente.

Una rilevante novità era stata introdotta dall'articolo 5-bis lettera e), punto 3 del decreto legge n. 282 del 24 dicembre 2002, che aveva aggiunto all'articolo 11 delle finanziarie 2003 il comma 1-bis.

Questo comma consentiva la definizione agevolata - con il pagamento della sola maggiore imposta, senza sanzioni ed interessi - ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobili, delle violazioni in materia di agevolazioni tributarie (es. prima casa) inerenti ad atti pubblici formati e a scritture private autenticate entro il 30 novembre 2002, a scritture private non autenticate registrate e a dichiarazioni e denunce presentate entro la stessa data.

Tale definizione riguardava le violazioni per le quali l'ufficio poteva recuperare la differenza d'imposta tra gli importi determinati applicando il regime ordinario e quelli calcolati in regime agevolato.

Pertanto, rientravano i casi in cui:

- fin dall'origine non sussistevano i requisiti previsti dalla legge per fruire dell'agevolazione richiesta;
- successivamente si era verificata una causa di decadenza dai benefici.

Condizione per accedere al condono delle violazioni in materia di agevolazioni tributarie era che *"...il contribuente provvedesse a presentare entro il 16 aprile 2003 istanza con contestuale dichiarazione di non voler beneficiare dell'agevolazione precedentemente richiesta"* (comma 1-bis, articolo 11, legge n. 289 del 2002). Altra condizione per accedere alla definizione agevolata era che *"...alla data di entrata in vigore della presente legge..."* non fosse stato notificato avviso di rettifica e liquidazione delle maggiori imposte.

Il termine individuato dal comma 1-bis era il 1 gennaio 2003, data di entrata in vigore della legge n. 289 del 2002.

Le maggiori imposte, calcolate dagli uffici delle entrate - sia a seguito delle istanze di integrazione della base imponibile (comma 1), sia per quelle relative ad agevolazioni tributarie (comma 1-bis) - dovevano essere versate entro 60 giorni dalla notifica dell'avviso di liquidazione.

L'omesso pagamento entro tale termine comportava l'inefficacia della domanda (comma 3).

(ART. 12) – DEFINIZIONE DEI CARICHI DI RUOLO PREGRESSI.

L'articolo 12 consentiva la possibilità di definire in maniera agevolata i rapporti derivanti dalla richiesta di pagamento di somme incluse in ruoli emessi da uffici statali ed affidati ai concessionari del servizio nazionale della riscossione entro il 31 dicembre 2000.

L'estinzione dei debiti iscritti a ruolo era condizionata al pagamento di una somma pari al 25% dell'importo iscritto a ruolo (capitale, interessi e sanzioni) e degli importi dovuti al concessionario a titolo di rimborso delle spese dallo stesso sostenute per l'espletamento di procedure esecutive; non erano dovuti gli interessi di mora maturati.

Il contribuente doveva versare entro 16 aprile 2003 almeno l'80% delle somme dovute; l'importo residuo doveva essere pagato entro il 16 aprile 2004.

Quanto all'ambito di applicazione della definizione in argomento, la stessa concerneva tutte le tipologie di ruoli - ivi compresi, ad esempio, quelli:

- a) con i quali si chiedeva il pagamento di sanzioni non correlate ai tributi;
- b) oggetto di provvedimenti di sospensione della riscossione;
- c) emessi a seguito di liquidazione delle imposte ai sensi dell'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973;
- d) emessi a seguito di controllo formale delle dichiarazioni ex articolo 36-ter del medesimo decreto - affidati ai concessionari entro il 31 dicembre 2000.

Attesa l'ampia formulazione dell'articolo 12, le relative disposizioni trovavano applicazione anche con riguardo ai ruoli oggetto di controversie definibili ai sensi del successivo articolo 16.

Per avvalersi delle disposizioni agevolative in argomento, gli interessati, oltre a pagare l'importo dovuto, avrebbero dovuto sottoscrivere e consegnare, o spedire a mezzo posta o via fax, al competente concessionario un apposito modello, approvato con atto del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Per i ruoli consegnati ai Concessionari tra il 1 gennaio 1997 e il 31 dicembre 2000, sarebbero stati gli stessi concessionari ad inviare al debitore un invito ad avvalersi dei benefici previsti dal citato articolo 12, unitamente al bollettino di pagamento da utilizzare.

Per i ruoli affidati anteriormente al 1° gennaio 1997, invece, la norma non prevedeva iniziative analoghe a quelle indicate al paragrafo precedente a carico dei concessionari.

Laddove, pertanto, questi ultimi non avessero provveduto ugualmente all'invio dell'invito sopra menzionato, i debitori si sarebbero dovuti recare direttamente presso gli sportelli delle società concessionarie, dove avrebbero potuto provvedere agli adempimenti necessari al perfezionamento della definizione.

Inoltre, nelle ipotesi di maggiore rateazione in atto ovvero di effettuazione di pagamenti parziali delle somme iscritte a ruolo, la definizione in argomento trovava applicazione limitatamente agli importi ancora da pagare alla data del versamento effettuato ai sensi dell'articolo 12 della finanziaria 2003.

Con specifico riferimento alle maggiori rateazioni, si evidenziava che:

- nel computo delle somme dovute per la definizione agevolata, non dovevano essere considerati gli importi relativi al carico residuo di interessi calcolati ai sensi dell'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602;
- le garanzie eventualmente prestate, a fronte del rilascio della dilazione, potevano essere svincolate previo assenso dell'ufficio che ha emesso il ruolo, cui doveva essere fornita l'attestazione del concessionario circa il corretto assolvimento degli obblighi connessi alla definizione.

A seguito del versamento del debitore, il concessionario doveva sospendere la riscossione del residuo importo iscritto a ruolo, nell'attesa che il competente ufficio avesse provveduto all'annullamento di tale residuo.

(ART. 14) - REGOLARIZZAZIONI DELLE SCRITTURE CONTABILI.

L'articolo 14 disciplinava ulteriori effetti rilevanti ai fini della determinazione del reddito d'impresa, connessi con l'integrazione degli imponibili per gli anni pregressi (articolo 8) e la definizione automatica per gli anni pregressi (articolo 9).

La medesima disposizione, in particolare, si occupava degli effetti fiscali delle dichiarazioni integrative e delle modalità con le quali i contribuenti titolari di reddito d'impresa, che si erano avvalsi delle disposizioni prima richiamate, potevano regolarizzare le scritture contabili.

La predetta regolarizzazione delle scritture contabili veniva esaminata con riguardo alle imprese che si erano avvalse:

- dell'integrazione degli imponibili per gli anni pregressi ai sensi dell'articolo 8 (c.d. dichiarazione integrativa);
- della definizione automatica per gli anni pregressi ai sensi dell'articolo 9 (c.d. condono tombale).

La regolarizzazione delle scritture contabili era consentita alle imprese che avessero presentato dichiarazioni ai sensi degli articoli 8 e 9 e non anche agli imprenditori che si erano avvalsi della definizione automatica di cui all'articolo 7.

Il comma 1 dell'articolo 14 prevedeva che le società di capitali ed enti equiparati, le società in nome collettivo e in accomandita semplice e quelle ad esse equiparate, nonché le persone fisiche e gli enti non commerciali, relativamente ai redditi di impresa posseduti, che presentavano le dichiarazioni integrative ai sensi dell'articolo 8, potessero specificare in un apposito prospetto i nuovi elementi attivi e passivi o le variazioni di elementi attivi e passivi da cui derivassero gli imponibili, i maggiori imponibili o le minori perdite indicati nelle dichiarazioni integrative.

Il comma 1 si applicava, quindi, a tutti i titolari di reddito d'impresa che avevano integrato i relativi imponibili ai sensi dell'articolo 8, indipendentemente dal regime contabile adottato.

La predisposizione del prospetto era una facoltà concessa dalla norma ed era finalizzata ad ottenere il riconoscimento fiscale dei nuovi valori attivi e passivi in esso specificati. Se il contribuente non individuava analiticamente nel prospetto gli elementi attivi e passivi correlati agli imponibili integrati, la dichiarazione integrativa non poteva avere effetti sui periodi d'imposta successivi e non consentiva alcuna regolarizzazione delle scritture contabili.

L'ultimo periodo del comma in esame prevedeva che il prospetto dovesse essere conservato, ai sensi dell'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, fino al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui era stata presentata la dichiarazione integrativa.

Considerato che la dichiarazione integrativa doveva essere presentata entro il 16 aprile 2003, il prospetto doveva essere conservato fino al 31 dicembre 2007 ed eventualmente esibito o trasmesso all'amministrazione finanziaria su richiesta dell'ufficio competente.

Le disposizioni dell'articolo 14 in commento consentivano, quindi, al soggetto che presentava la dichiarazione integrativa prevista dall'articolo 8, di specificare le varie operazioni fiscalmente irregolari, con conseguente rilevanza fiscale delle poste attive e passive correlate ai nuovi elementi di reddito - anche di quelli che rivestivano natura di costi od oneri - non solo relativamente al periodo di imposta a cui le variazioni apportate si riferivano, ma anche a quelli successivi.

(ART. 15)- DEFINIZIONE DEGLI ACCERTAMENTI, DEGLI INVITI AL CONTRADDITTORIO, DEI PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE

L'articolo 15 conteneva disposizioni sulla definizione degli accertamenti, degli inviti al contraddittorio e dei processi verbali di constatazione notificati al contribuente.

Dal punto di vista soggettivo, la definizione di cui all'articolo 15 in esame, interessava tutti i contribuenti ai quali fosse stato notificato uno dei suddetti atti.

Non poteva avvalersi della definizione di cui all'articolo 15 coloro i quali, alla data di perfezionamento della definizione, avessero avuto formale conoscenza dell'esercizio dell'azione penale per uno dei reati previsti dal decreto legislativo n. 74 del 2000.

L'accesso alla definizione era consentito anche ai contribuenti che, trovandosi nel registro degli indagati per uno dei reati di cui al decreto legislativo n. 74 del 2000, non avessero ancora ricevuto la formale imputazione per uno di essi.

Dal punto di vista oggettivo la definizione, ai sensi del comma 1 dell'articolo 15, interessava gli atti di seguito elencati:

➤ **avvisi di accertamento** notificati entro la data di entrata in vigore della finanziaria 2003 (1 gennaio 2003) che, alla medesima data, non erano resi definitivi nè risultavano interessati da ricorso giurisdizionale; per avvisi di accertamento dovevano intendersi anche quelli riguardanti gli accertamenti parziali di cui all'articolo 41-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e quelli di cui all'articolo 54, quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;

➤ **inviti al contraddittorio** di cui agli articoli 5 e 11 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, recapitati al contribuente entro la data di entrata in vigore della finanziaria 2003 (1 gennaio 2003) per i quali, alla medesima data, non si fosse ancora perfezionata la definizione.

Ciò comportava che, dopo il perfezionamento della definizione dell'accertamento con adesione (che si verificava con il versamento delle somme dovute ai sensi dell'articolo 9 del decreto legislativo n. 218 del 1997), non era più possibile avvalersi della definizione di cui all'articolo 15 della predetta legge n. 289 del 2002;

➤ **processi verbali di constatazione**, notificati entro la data di entrata in vigore della finanziaria 2003 (1 gennaio 2003), relativamente ai quali, alla medesima data, non fosse ancora stato notificato avviso di accertamento ovvero ricevuto invito al contraddittorio; per processo verbale di constatazione doveva intendersi il documento redatto dai verificatori a seguito dell'ultimazione delle operazioni di ispezione e verifica e notificato al contribuente, mediante il quale era effettuata la constatazione delle violazioni delle norme tributarie ascrivibili al contribuente.

Erano oggetto di definizione gli atti sopra elencati riferiti a tutte le tipologie di imposte per le quali la finanziaria 2003 prevedeva la possibilità di definizione e cioè:

- ❖ le imposte sui redditi e le relative addizionali;
- ❖ le imposte sostitutive;
- ❖ l'imposta regionale sulle attività produttive;
- ❖ l'imposta sul patrimonio netto delle imprese;
- ❖ l'imposta sul valore aggiunto;
- ❖ le altre imposte indirette (diverse dall'IVA).

Con esclusivo riferimento agli avvisi di accertamento ed agli inviti al contraddittorio era possibile definire anche i contributi previdenziali ed i contributi al servizio sanitario nazionale.

Ai sensi del combinato disposto degli articoli 15, comma 1, e 16, comma 3, lett. a), qualora alla data di entrata in vigore della finanziaria 2003 (1 gennaio 2003) fosse stato proposto ricorso contro l'avviso di accertamento, era possibile utilizzare esclusivamente la procedura di definizione prevista dall'art 16 per la chiusura delle liti fiscali pendenti.

Le modalità per la definizione di cui all'articolo 15 variavano in relazione all'ammontare del maggior debito tributario accertato dall'ufficio o indicato nell'invito al contraddittorio e nel processo verbale, distinguendo altresì secondo la tipologia dell'atto oggetto di definizione.

Per quanto concerneva gli inviti al contraddittorio e gli avvisi di accertamento, il comma 2 disponeva che la definizione si perfezionava con il pagamento entro il 16 aprile 2003 delle somme determinate secondo un procedimento a scaglioni, applicati alle maggiori imposte, ritenute e contributi complessivamente accertati o indicati negli inviti a comparire.

Erano definibili gli inviti al contraddittorio, di cui agli articoli 5 e 11 del decreto legislativo n. 218 del 1997, per i quali alla data di entrata in vigore della finanziaria 2003 (1 gennaio 2003) non era ancora intervenuta la definizione.

Pertanto erano esclusi gli inviti al contraddittorio, derivanti da istanza del contribuente e quegli inviti perfezionatisi, alla data sopra indicata, ai sensi dell'articolo 9 del citato decreto legislativo n. 218.

Tra gli inviti definibili, ai sensi dell'articolo 15, dovevano essere ricompresi anche gli inviti predisposti sulla base di un processo verbale di constatazione con riferimento al quale il contribuente, ai sensi del comma 1 dell'articolo 6 del decreto legislativo 218 del 1997, avesse chiesto all'ufficio la formulazione della proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione.

Il comma 3-bis aggiungeva nel novero degli atti oggetto di definizione, già previsti dal comma 3 dell'articolo 15, gli atti di contestazione e gli avvisi di irrogazione delle sanzioni, di cui all'articolo 16 del riferito decreto legislativo n. 472 del 1997 per i quali, alla data del 1 gennaio 2003, non erano ancora scaduti i termini per la proposizione del ricorso.

In tal caso, la definizione avveniva con il pagamento di una somma pari al 10 per cento dell'importo contestato o irrogato a titolo di sanzione.

Qualora contro l'avviso di irrogazione fosse stato proposto ricorso alla Commissione tributaria, tale atto poteva essere definito esclusivamente con la procedura prevista dall'articolo 16 della legge n. 289, concernente la definizione delle liti pendenti.

L'articolo 15 prevedeva diverse modalità di definizione dei processi verbali di constatazione a seconda del tipo di tributo oggetto dei rilievi verbalizzati.

In particolare:

- se il verbale avesse avuto per oggetto le imposte sui redditi, relative addizionali ed imposte sostitutive, la definizione si sarebbe perfezionata con il pagamento di una somma pari al 18% dei maggiori componenti positivi e dei minori componenti negativi risultanti dallo stesso verbale;
- se il verbale avesse riguardato l'IVA, l'IRAP e le altre imposte indirette, sarebbe stato dovuto il pagamento di un importo pari alla metà dell'aliquota applicabile alle operazioni risultanti dal verbale di constatazione;
- se nel verbale si fossero rilevate violazioni concernenti l'omessa effettuazione di ritenute e il conseguente omesso versamento da parte del sostituto d'imposta, ai fini delle definizioni richieste sarebbe stato dovuto il pagamento di una somma pari al 35% delle maggiori ritenute omesse risultanti dal verbale stesso;
- se, infine, si fosse trattato di rilievi concernenti violazioni formali, per le quali non risultava applicabile la procedura di irrogazione immediata prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, sarebbe stato necessario versare il 10% delle sanzioni minime applicabili.

Rientravano nell'ambito applicativo della norma anche i processi verbali concernenti l'indebito esercizio della detrazione. In tali ipotesi, l'importo da versare era pari alla metà dell'imposta illegittimamente detratta.

Erano, inoltre, suscettibili di definizione (ed introducevano una causa di preclusione per l'accesso alle sanatorie di cui agli articoli 7, 8 e 9) i processi verbali per violazione di una norma tributaria comportante l'applicazione della sola sanzione.

La definizione in esame non poteva interessare i processi verbali notificati dopo l'entrata in vigore della finanziaria 2003, nè quelli recepiti in avvisi di accertamento notificati al contribuente entro la medesima data.

Il comma 5 prevedeva che i pagamenti delle imposte dovute per effetto del definizione dovessero essere effettuati entro il 16 aprile 2003, secondo le modalità ordinarie di versamento, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con esclusione della possibilità di effettuare compensazioni.

Quando gli importi da versare per la definizione avrebbero ecceduto, per le persone fisiche, la somma di 3000 euro e, per gli altri soggetti, la somma di 6000 euro, il medesimo comma 5 prevedeva che gli importi eccedenti, maggiorati degli interessi legali decorrenti dal 17 aprile 2003, avrebbero potuto essere versati in due distinte rate di pari importo, entro:

- ❖ il 30 novembre 2003;
- ❖ il 20 giugno 2004.

Inoltre, l'omesso versamento delle eccedenze non determinava la decadenza dai benefici previsti per la definizione. A tal proposito, la norma prevedeva che gli importi non versati nei termini fossero iscritti a titolo definitivo nei ruoli affidati al concessionario della riscossione ai sensi dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973.

L'omesso versamento era soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento delle somme non versate, ridotto alla metà in caso di versamento eseguito entro i trenta giorni successivi alla scadenza medesima; erano dovuti, altresì, gli interessi legali.

Dall'iscrizione a ruolo conseguiva l'applicazione delle regole ordinarie in materia di riscossione coattiva di cui al riferito decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1972.

Infine, entro dieci giorni dal versamento dell'intero importo o della prima rata il contribuente doveva far pervenire all'ufficio competente - in base al domicilio fiscale del contribuente - la quietanza dell'avvenuto pagamento insieme con il prospetto esplicativo delle modalità di calcolo eseguite.

Il comma 6 prevedeva che la definizione non si perfezionasse se fondata su dati non corrispondenti a quelli contenuti negli avvisi di accertamento, negli inviti a comparire e nel processo verbale di constatazione.

Il perfezionamento della definizione, ai sensi del comma 7, comportava la non punibilità per i reati tributari previsti dagli articoli 2, 3, 4, 5 e 10 del decreto legislativo n. 74 del 2000, nonché per i reati previsti dagli articoli 482, 483, 484, 485, 489, 490, 491-bis e 492 del codice penale e dagli articoli 2621, 2622 e 2623 del codice civile, quando tali reati fossero stati commessi per eseguire od occultare uno dei menzionati reati tributari previsti dal riferito decreto legislativo n. 74, ovvero per conseguirne il profitto, e fossero riferiti alla "stessa pendenza o situazione tributaria".

Nel secondo periodo del comma 7 si chiariva che la definizione di cui all'articolo 15 escludeva, altresì, l'applicazione delle sanzioni accessorie previste dagli articoli 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 e dall'articolo 21 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

A norma dell'ultimo comma dell'articolo 15 erano sospesi, dalla data di entrata in vigore della finanziaria 2003 (1 gennaio 2003) e fino al 18 aprile 2003, i termini:

- per proporre ricorso avverso gli avvisi di accertamento oggetto di definizione;
- per il perfezionamento della definizione di cui al citato decreto legislativo n. 218 del 1997, in relazione agli inviti al contraddittorio.

(ART. 16)- CHIUSURA LITI FISCALI PENDENTI.

La finanziaria 2003 all'articolo 16 prevedeva la possibilità di definire le liti fiscali pendenti.

La lett. i) dell'articolo 5-bis, recante "modifiche alla legge 27 dicembre 2002, n. 289", inserito in sede di conversione nel decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, aveva apportato rilevanti modifiche al predetto articolo 16.

Erano definibili le liti fiscali pendenti alla data del 1 gennaio 2003 dinanzi alle Commissioni tributarie o al Giudice ordinario in ogni grado del giudizio, anche a seguito di rinvio. Erano quindi incluse anche quelle pendenti dinanzi alla Corte di Cassazione.

Le cause pendenti innanzi alla Corte di Cassazione potevano essere chiuse se alla data del 29 settembre 2002 non fosse stata depositata la sentenza.

Infatti, la pubblicazione della sentenza di cassazione attraverso il deposito presso la cancelleria individuava la fase terminale del processo (ovviamente il giudizio si considerava concluso solo se la Cassazione non avesse disposto il rinvio) .

La definizione poteva essere effettuata mediante il pagamento entro il 16 aprile 2003 di una somma pari a 150 euro, se il valore della lite fosse stato di importo fino a 2.000 euro, ovvero, per le liti di importo superiore, di una somma pari al 10% del valore della lite in caso di soccombenza dell'Amministrazione finanziaria, al 50% di detto valore in caso di soccombenza del contribuente e al 30% nel caso in cui la lite pendesse ancora nel primo grado di giudizio e non fosse stata resa alcuna pronuncia sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio.

Per ciascuna lite l'interessato presentava, lo stesso giorno del pagamento o successivamente, ma non oltre il 21 aprile 2003, una distinta domanda in carta libera.

La definizione si perfezionava con il versamento dell'intera somma dovuta ovvero della prima rata - entro il 16 aprile 2003 - e con la successiva presentazione - entro il 21 aprile 2003 - della relativa domanda al competente ufficio locale dell'Agenzia.

Quest'ultimo adempimento era essenziale ai fini del perfezionamento in quanto, per effetto della facoltà di scomputo delle somme versate in pendenza di lite, la stessa poteva definirsi, oltre che col versamento di somme inferiori alle percentuali

stabilite, anche senza alcun versamento, qualora le somme già versate in pendenza di lite fossero di ammontare pari o maggiore a quelle dovute per la definizione.

In proposito, si considerava che le sentenze rese fino alla data di presentazione della domanda rilevassero ai fini della definizione.

L'omesso o ritardato versamento delle rate successive alla prima non determinava l'inefficacia della chiusura della lite.

A seguito del perfezionamento della definizione, gli Uffici dell'Agenzia avrebbero disposto, senza necessità di specifica istanza, la sospensione della riscossione dei ruoli il cui obbligo di pagamento veniva meno per effetto della chiusura della lite; successivamente, dopo accertata la regolarità della definizione, avrebbero proceduto allo sgravio dei predetti ruoli non pagati, sempre senza necessità di specifica istanza.

Il rimborso, invece, poteva essere disposto eccezionalmente solo nel caso illustrato sopra nel paragrafo relativo alle somme versate in pendenza di giudizio.

Il comma 9 dell'articolo 16 in commento stabiliva che *"in caso di pagamento in misura inferiore a quella dovuta, qualora fosse riconosciuta la scusabilità dell'errore, era consentita la regolarizzazione del pagamento medesimo entro trenta giorni dalla data di ricevimento della relativa comunicazione dell'ufficio"*.

L'errore poteva ritenersi scusabile nelle ipotesi in cui il soggetto avesse osservato una normale diligenza nella determinazione del valore della lite e nel calcolo degli importi dovuti.

Il predetto articolo 16 non prevedeva particolari cause soggettive di esclusione nè riconnetteva alla chiusura della lite effetti rilevanti sul piano penale.

La definizione in oggetto aveva per oggetto esclusivamente le controversie riguardanti rapporti tributari di competenza di uffici dell'Amministrazione finanziaria dello Stato, a prescindere dalla circostanza che la lite attenesse a tributi erariali o meno.

Conseguentemente non era esclusa, ad esempio, la definibilità delle controversie di competenza dell'Agenzia delle entrate in materia di IRAP e di addizionali comunali e regionali all'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Erano sanabili anche le liti concernenti le tasse, ritenendosi che l'articolo 16, comma 3, lett. c), utilizzasse la parola "imposta", riferendosi genericamente alla pretesa manifestata dall'Amministrazione finanziaria che formava oggetto della lite fiscale.

Potevano essere definite anche le controversie riguardanti il contributo al servizio sanitario nazionale, considerato che in materia di accertamento, riscossione e contenzioso si applicava la disciplina prevista per le imposte sui redditi e che tale contributo rientrava, ai sensi dell'articolo 2 del decreto legislativo n. 546 del 1992, nella giurisdizione delle Commissioni tributarie.

Gli avvisi di accertamento relativi alle dichiarazioni dei redditi presentate dal 1 gennaio 1999 recavano, oltre alle imposte accertate, anche i contributi e premi previdenziali ed assistenziali liquidati in base al maggior imponibile accertato.

Detti contributi erano accertati, liquidati e riscossi secondo le disposizioni previste in materia di imposte sui redditi.

Sugli avvisi di accertamento notificati dall'Agenzia delle entrate era specificato che, in assenza di definizione mediante accertamento con adesione o in caso di rinuncia all'impugnazione, "il maggior contributo accertato, i relativi interessi, nonché le conseguenti sanzioni, sarebbero dovuti sulla base di un atto emesso dall'INPS, autonomamente impugnabile".

Ne discendeva che le controversie riguardanti tali contributi dovessero instaurarsi nei confronti degli enti previdenziali.

Le liti in cui era parte l'Agenzia delle entrate pertanto non concernevano i predetti contributi e premi dovuti agli enti previdenziali.

Ciò comportava che ai fini della determinazione del valore della lite fiscale definibile ai sensi dell'articolo 16 non erano considerati i maggiori contributi e che la definizione non produceva effetti in ordine agli stessi.

L'articolo 15 della finanziaria 2003, invece, consentiva espressamente di definire gli accertamenti e gli inviti al contraddittorio anche per la parte che riguardava i contributi relativi al maggior imponibile accertato. Questo differente trattamento trovava giustificazione nel fatto che i tributi e i contributi erano soggetti

ad un'unitaria disciplina solo nelle fasi dell'accertamento, della liquidazione e della riscossione, e non in quella contenziosa.

Erano inoltre sanabili le liti pendenti in materia di tasse automobilistiche, nei casi in cui la gestione del contenzioso fosse ancora attribuita all'Agenzia delle entrate.

Le controversie in materia di tributi gestiti dalle regioni e dagli enti locali erano invece disciplinate dall'articolo 13 della finanziaria 2003, recante "Definizione dei tributi locali".

Pertanto, per tali liti pendenti, la definizione prevista dall'articolo 16 in argomento era inapplicabile anche nelle ipotesi in cui fosse stato instaurato un procedimento giurisdizionale avverso la decisione amministrativa emessa su ricorso gerarchico improprio, chiamando in causa erroneamente la struttura dell'Amministrazione finanziaria che aveva adottato la decisione medesima.

In siffatti procedimenti, parte pubblica sostanziale era, infatti, il solo ente locale titolare del tributo, alla cui gestione l'organo che aveva emesso la decisione impugnata era del tutto estraneo e, quindi, non aveva alcun interesse, diretto o indiretto, all'eventuale prosecuzione della controversia.

Ai canoni di abbonamento alla radio e alla televisione e alle relative tasse sulle concessioni governative si applicava esclusivamente la specifica sanatoria prevista dall'articolo 17, comma 1 della finanziaria 2003, la quale trovava applicazione *"anche nelle ipotesi in cui vi fosse un procedimento ... giurisdizionale in corso"*.

Le controversie concernenti tali canoni non erano pertanto definibili ai sensi dell'articolo 16.